



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13884.001683/2010-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-001.541 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 18 de dezembro de 2019  
**Recorrente** JOAO CARLOS BERTHOUD  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Exercício: 2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

É facultada à autoridade julgadora a determinação para realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias para a apreciação de provas. O simples fato do julgador indeferi-las por considerá-las prescindíveis, não acarreta em cerceamento de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

As deduções de despesas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 03-62.140, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília

(DF) DRJ/BSB (fls. 141/147) que *manteve integralmente* a notificação de lançamento 2007/608451314664145 (fls. 18/21).

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

- o contribuinte entregou à fiscalização os recibos das despesas médicas, tendo sido solicitado a ele os comprovantes do efetivo pagamento, porém esclareceu a autoridade fiscal que os pagamentos das despesas foram quitados em dinheiro e em um único ato, por isso não foi possível comprovar mediante a apresentação de cópias de cheques, comprovante de transferência bancária ou extrato bancário;

- os recibos médicos apresentados estavam de acordo com o estabelecido pela legislação tributária, devendo os mesmos serem considerados idôneos até prova em contrário, não tendo a fiscalização sequer realizado diligência junto aos profissionais da saúde e tão pouco realizou cruzamento de sua base de dados para confirmar a veracidade das informações prestadas;

- portanto, os recibos médicos apresentados à fiscalização são suficientes para comprovar a efetiva realização dos serviços médicos prestados, não podendo ser eles desconsiderados pela autoridade fiscal, ou vez que não é lícito exigir do contribuinte comprovações outras que não as exigidas em lei;

- para que não reste dúvida, o contribuinte junta ainda aos autos declarações dos profissionais médicos;

- protesta pela produção de todas as provas admitidas, em especial a juntada de documentos e a realização de diligência junto aos profissionais da saúde emissores dos respectivos recibos abrangidos pela glosa da impugnada.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

O sujeito passivo em sua impugnação anexa recibos médicos e/ou declarações para comprovar o efetivo pagamento.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por outro lado, é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

No presente caso, a Autoridade solicitou também ao contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

Cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

(...)

Dessa forma, e levando-se em conta o fato de a impugnante não haver trazido, até a presente data, nenhuma documentação adicional à sua impugnação acompanhada de uma das justificativas enumeradas no dispositivo legal precitado, indefiro o pedido em comento.

Em sede de recurso administrativo, (fls. 127/139), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

### **Matéria em Julgamento**

As matérias em julgamento no presente Recurso Voluntário *são as deduções indevidas de despesas médicas no valor global R\$ 21.500,32.*

### **Preliminar**

#### **Cerceamento de Defesa**

O recorrente assevera que a decisão recorrida foi proferida em contrariedade ao princípio da ampla defesa, por ter sido indeferido o seu pedido de realização de diligências junto aos profissionais de saúde que emitiram os recibos glosados pela autoridade fiscal.

O tema está disposto no artigo 18 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, *indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis*, observando o disposto no art. 28, in fine (grifo nosso)

No presente caso, o julgador *a quo* entendeu que esta medida *era prescindível* por considerar que os elementos constantes do processo suficientes para o entendimento da matéria.

Seguindo este raciocínio, colacionamos o artigo 29 do mesmo diploma legal:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora *formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias*. (grifo nosso)

Como se pode ver a determinação de diligências é uma faculdade dada à autoridade julgadora que a utiliza de acordo com a sua livre convicção durante a análise do processo.

Isto posto, entendo que não houve cerceamento de defesa, no presente caso, rejeitando a preliminar oferecida.

### **Mérito**

Em síntese, entende que os recibos apresentados, emitidos pelos profissionais de saúde, e suas declarações firmadas são suficientes para comprovar a efetividade da prestação dos serviços. Afirma que diante desse conjunto probatório deveria a recorrida sair de sua zona de conforto e buscar provas que pudessem contradizer o recorrente.

De início, convém reproduzir trecho da descrição dos fatos e enquadramento legal constante da Notificação de Lançamento “por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais...”

Podemos afirmar que o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à obrigatoriedade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - *limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções *estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora* (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, *poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte* (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir provas adicionais da efetividade da prestação dos serviços.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende a recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que ***tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado***, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

*“Art. 408. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.*

*Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”*

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.*

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.*

(...)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso não se afigura irregular, nem desarrazoada, a exigência, por parte da autoridade lançadora, da comprovação de pagamento das despesas médicas.

Considerando que o recorrente não logrou êxito em comprovar o efetivo desembolso para o pagamento das despesas com aqueles profissionais, ***tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo***, alinhando-me à conclusão da decisão de piso que manteve o lançamento.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura