



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



**Processo nº** 15922.000375/2008-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-002.704 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2020  
**Recorrente** CLAUDIO DE MATTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

**Relatório**

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) suplementar do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, apurada em decorrência de glosa do valor de R\$ 26.124,00 deduzido indevidamente como despesas médicas, por falta de comprovação ou de previsão legal, conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 117 a 120.

O contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, na qual alega, conforme relatório proferido no Acórdão 17-37.031 – 10ª Turma da DRJ/SP2 (e-fls. 127), que tomo a liberdade de reproduzir em parte:

- 1) *Atendendo à primeira intimação fiscal, apresentou documentação comprobatória que se encontra em malha fiscal protestando pela juntada dos mesmos a este processo administrativo fiscal;*
- 2) *Quanto ao subsequente Termo de Intimação Fiscal, objeto desta Notificação, foi solicitada a comprovação efetiva de serviços e efetivo pagamento, apenas para duas profissionais: Marisa Franchi e Maria Guiomar Matheus Mazon, apresentando-se declarações específicas com firma reconhecida e ratificadoras da efetiva prestação de serviços e do efetivo recebimento dos honorários profissionais;*
- 3) *Não constando os profissionais Amauri Bernardes Pinto Filho, Marisia A Lepri Lebeis e Maria A Lebeis Naudi, os recibos dos mesmos foram considerados aceitos, não restando ao contribuinte fazer nova comprovação afora a que já fizera no atendimento ao primeiro Termo de Intimação Fiscal. A notificação extrapola e o contribuinte protesta pela juntada dos documentos que se encontram em malha fiscal;*
- 4) *ilegalidade da Notificação de Lançamento ao restringir a forma de comprovação da efetiva prestação de serviços e efetivo pagamento, ferindo princípio constitucional da ampla defesa;*
- 5) *Como pagou em dinheiro pela prestação de serviços, recebeu das profissionais as declarações incontestes especificando e ratificando os serviços prestados e os períodos dos pagamentos em moeda corrente. Sendo documentos originais, legalmente emitidos, não cabe à Auditoria inverter a regra e desprezá-los;*
- 6) *Não houve questionamento quanto a habilitação profissional dos dentistas, as psicólogas estão regularmente inscritas no Conselho Regional de Psicologia do Estado de São Paulo, os valores cobrados pela prestação de serviços estão dentro dos parâmetros da Tabela de Honorários e apresentaram regularmente suas declarações de imposto de renda com valores superiores aos recebidos do contribuinte;*
- 7) *O contribuinte atende a três pontos conforme Acórdão do Conselho de Contribuintes: comprovou com recibos, comprovou o período de pagamento, junta declarações de Ajuste Fiscal das profissionais com valores compatíveis com os recebimentos. Por fim, comprova com a declaração de IR do contribuinte a disponibilidade em dinheiro no ano calendário anterior;*
- 8) *Requer insubsistência da Notificação de Lançamento, declarando sua nulidade.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO2), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, pois, em resumo, concluiu (e-fls. 132):

*A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento) e dos documentos que comprovem a realização do serviço (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras).*

*As alegações do contribuinte quanto à sua disponibilidade financeira no ano-calendário anterior ao lançado, bem como as declarações de imposto de renda dos profissionais com valores superiores aos recebidos do contribuinte, não fazem prova de que as deduções pleiteadas ocorreram com dispêndio do contribuinte e que foram necessárias ao seu próprio tratamento e de seus dependentes..*

### **Recurso Voluntário**

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 18/1/2010 (e-fls. 137) e, inconformado, apresentou o presente recurso voluntário em 3/2/2010 (e-fls. 147 e 138 a 145), no qual alega:

1 – ilegalidade da notificação de lançamento, uma vez que foi exigida a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento às aludidas profissionais

de quatro formas: extrato bancário, transferência bancária, cheque nominativo e depósito bancário, o que feriria o preceito constitucional da ampla defesa;

2 – em síntese, alega que apresentou 48 documentos comprobatórios das despesas, que teriam parcialmente sido acatados pelo fisco, pois este somente solicitou informação adicional em relação às profissionais Marisa Franchi e Ana Elisa Fellipozzi Vendramim, de forma que teria concordado com as despesas referentes aos profissionais Amauri Bernardes Pinto Filho e Maria Inês V.G. Pierami;

3 – junta julgados da DRJ e também deste Conselho, que contém matéria semelhante, para fundamentar seu pedido.

É o que importa relatar.

## Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### Preliminares

Não foram suscitadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da suposta ilegalidade da notificação de lançamento

O contribuinte alega que houve ilegalidade na notificação de lançamento, uma vez que foi exigida a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento às aludidas profissionais de quatro formas, que entendeu serem exclusivas, o que feriria o preceito constitucional da ampla defesa, quais sejam: extrato bancário, transferência bancária, cheque nominativo e depósito bancários.

A simples leitura do Termo de Intimação Fiscal, às e-fls. 20, revela que tal irregularidade não ocorreu, pois consta expressamente, no quadro CONTEXTO do mesmo, o seguinte texto, que reproduzo:

*Dessa forma, nos termos dos artigos 835 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99), e do art. 71 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e alterações posteriores, fica o contribuinte acima identificado INTIMADO a apresentar no protocolo desta DRF, no prazo e local abaixo indicado, provas da efetiva prestação de serviços médicos, hospitalares, odontológicos, psicológicos, etc. (exemplo: receituários, exames, etc.), e do efetivo pagamento (exemplo: cópia do cheque nominativo, extrato bancário, transferência bancária e depósitos coincidentes com a data dos recibos, etc.) efetuados nos anos-calendário, valores e pelos profissionais e emitentes abaixo relacionados:*

Ou seja, houve uma sugestão de formas para comprovar o efetivo pagamento das despesas pelo contribuinte, mas não uma imposição de formas únicas, razão pela qual a alegação não prospera.

### Da despesas médicas glosadas

A lide gira em torno de glosa de despesas médicas declaradas pelo contribuinte na Declaração de Ajuste Anual (DAA) para fins de dedução da base de cálculo do IRPF no valor de R\$ 26.124,00, referentes aos seguintes profissionais:

- 1 - Marisa Córdoba Amarantes - R\$ 11.140,00;
- 2 - Amauri Bernardes Pinto filho - R\$ 484,00;
- 3 - Maria Inês V.G Pierami - R\$ 2.500,00;
- 4 - Lótus Clínica de Psicologia e Fonoaudiologia/ Ana Elisa Felipozzi Vendramin - R\$ 12.000,00;

Conforme notificação de lançamento, a glosa se deu pelos seguintes motivos:

1 - Os recibos apresentados não atendem ao disposto no art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda);

2 - não houve a comprovação da efetiva prestação de serviços e do efetivo pagamento relacionado a alguns dos profissionais acima citados;

3 - o contribuinte não apresentou nenhum dos documentos solicitados relativamente à comprovação do pagamento.

Inicialmente, o contribuinte informa (e-fls. 88):

*Preliminarmente, atendendo o Termo de Intimação Fiscal n. 2004/608225919971066 de 07.01.08 (doc. 2) o recorrente através de petição protocolada 23.01.08 (doc.3), apresentou 48 documentos comprobatórios, dentre os quais os de nºs 18/48 comprovantes do efetivo pagamento de despesas médicas deduzidas no ano calendário de 2003 em sua declaração de I.R.P.F. (doc.4) que se encontram na Malha Fiscal, pelos quais protestou sejam juntados a este Processo Administrativo Fiscal.*

*No que tange ao subsequente Termo de Intimação Fiscal N. 0035/08 de 26.02.08 (doc.5) objeto desta Notificação, solicitou para o exercício de 2004 ano calendário 2003, comprovação efetiva de serviços e o efetivo pagamento, apenas de duas profissionais psicólogas: Marisa Franchi (CPF 024.731.988-02) e Ana Elisa Felipozzi Vendramin (CPF 102.660.538-58) e o contribuinte recorrente, através de petição protocolada em 19.03.08 (doc. 6) apresentou dessas profissionais Declarações específicas e com firma reconhecida, Ratificadoras da efetiva Prestação de Serviços bem como do efetivo Recebimento dos Honorários Profissionais do contribuinte recorrente (docs. 7/8).*

*Resta claro, que não constando os profissionais Amauri Bernardes Pinto Filho (CPF 102.329.888-03) e Maria Inês V. G. Pierami (CPF 076.989.158-67) os recibos destes profissionais foram considerados aceitos, portanto não restava ao contribuinte recorrente fazer nova comprovação agora a que já fizera no atendimento do Termo de Intimação Fiscal de 07.01.08 acima especificado.*

Neste ponto, assim se manifestou a DRJ (e-fls. 129 e ss):

*Inicialmente, destacamos que o processo administrativo encontra-se instruído com os documentos pertinentes e necessários para apreciação desta julgadora. O contribuinte ao protestar pela juntada de documentos que se encontram em malha fiscal, não menciona exatamente quais seriam tais elementos que pudessem trazer a comprovação as referidas despesas. Mesmo porque, se o contribuinte tivesse prova de*

efetivo pagamento e efetiva prestação de serviços médico-odontológicos, teria juntado à presente impugnação.

*Os recibos apresentados, às fls. 83/85, referentes aos profissionais Amauri Berrardes Pinto Filho e Maria Inês V. G. Pierami, não podem ser aceitos para efeito de dedução de despesas médicas por não preencherem todos os requisitos legais desde o original, consoante dispõe o art. 80, III, do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 sujeitando-se assim a demais elementos de comprovação tanto do pagamento quanto da efetiva prestação de serviços.*

*A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o Ano-Calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício, conforme legislação específica.*

...

*Depreende-se dos dispositivos transcritos o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados, especificados e comprovados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.*

*Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado e preenchidos, originalmente, com todos os requisitos legais exigidos, o que não ocorreu no presente caso. As declarações dos profissionais, apresentadas pelo contribuinte, em nada alteram o lançamento.*

Em fase de recurso o contribuinte não apresenta prova nova, mas insiste nos argumentos já apresentados à primeira instância, de forma que passo a apreciá-los em cotejo com a decisão recorrida e as provas apresentadas.

Quanto aos recibos emitidos pelos profissionais Amauri Berrardes Pinto Filho (total de R\$ 448,00), e Maria Inês V.G Pierami (R\$ 2.500,00), conforme já apontado pela DRJ, não preenchem os requisitos legais para sua aceitação. Nesse sentido, assim é a determinação contida na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*(...).*

*II das deduções relativas:*

*a) aos 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; (...).*

*§ 2º O disposto na alínea “a” do inciso II:*

*(...).*

*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 Geral de Contribuintes CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Bem se vê que os recibos apresentados não preenchem todos os requisitos exigidos, pois, além de não conter endereço e nem especificar o beneficiário do serviço prestados, não foi juntada nenhuma comprovação do efetivo pagamento pelo contribuinte, conforme exigido, de forma que a glosa há de ser mantida.

Em que pese o contribuinte alegar que em relação a esses profissionais, os recibos por eles emitidos já teriam considerados aceitos à vista Termo de Intimação Fiscal constantes às e-fls. 20, razão não lhe assiste. Conforme Termo de Intimação Fiscal constantes às e-fls. 10, o contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes originais e cópias das despesas médicas; adicionalmente, conforme novo Termo de Intimação Fiscal constantes às e-fls. 20, foi intimado a apresentar novos documentos relativos às profissionais Marisa Córdoba Amarantes e Lótus Clínica de Psicologia e Fonoaudiologia/Ana Elisa Felipozzi Vendramin. Entretanto, em nenhum momento foi mencionado no segundo termo de intimação que os recibos dos demais profissionais foram aceitos. A leitura do termo de intimação 35/08 (e-fls. 20) permite verificar esse fato, pois consta expressamente a informação de que “*foi constatada a necessidade de novos esclarecimentos referentes aos valores nelas prestadas.*”

Com relação às profissionais Marisa Córdoba Amarantes e Lótus Clínica de Psicologia e Fonoaudiologia/Ana Elisa Felipozzi Vendramin, o contribuinte não apresentou nenhum documento (recibo de pagamento) emitido à época dos fatos (2003), mas limitou-se a anexar os documentos que estão às e-fls. 23 a 53 quais sejam:

- 1 - declarações das referidas profissionais ratificando a prestação do serviço e o seu recebimento, ambas emitidas em 10/3/2008 (e-fls. 23 e 24);
- 2 - comprovante de que as mesmas estão inscritas no CRP SP (e-fls. 25 e 26);
- 3 – Certidão de casamento de Marisa Córdoba Amarantes, que atesta que a mesma passou a chamar-se Marisa Franchi (e-fls. 27);
- 4 – tabela de honorários profissionais (e-fls. 31 a 36);
- 5 – declaração de ajuste anual das referidas profissionais (e-fls. 38 a 47);
- 6 – julgamentos administrativos que envolvem matéria semelhante (48 a 54).

Apesar da juntada de tais documentos, notadamente as declarações das profissionais ratificando a prestação do serviço e o seu recebimento, tais documentos não poderão ser acatados para fins da comprovação que se pretende, pois o contribuinte não apresentou nenhum documento comprobatório emitido pelas profissionais à época das alegadas despesas, de forma que não há dúvidas que os documentos apresentados posteriormente (emitidos em março de 2008) são extemporâneos e elaborados com fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal. Tais declarações poderiam ser acatadas, desde que aliadas a recibos/notas fiscais emitidos na época dos fatos, o que não aconteceu. Dessa forma, as glosas dessas devem ser mantidas.

Acrescente-se que mesmo que o contribuinte alegue que teria apresentado documentos que estariam em posse da malha fiscal, caberia a ele apresentar, quando da impugnação, todas as provas que possui. Nesse sentido assim disciplina o art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Nesse mesmo sentido, transcrevo acórdãos deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Acórdão 2801-002.607, de 14/08/2012:

*“COMPROVAÇÃO DA DESPESA - É do contribuinte o ônus de comprovar, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade das despesas cuja dedução pleiteia na declaração de rendimentos, sendo lícito ao Fisco glosar as deduções na ausência de tal comprovação.”*

Isso posto, a glosa deve ser mantida.

### **Dos julgados Administrativos**

No que concerne aos acórdãos das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, invocados pelo interessado, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não se constituem em normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, mas somente se aplicam sobre a questão por elas analisada e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, conforme, conforme determina o inciso II do art. 100 do CTN.

### **Conclusão**

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva