



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10183.726642/2017-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-000.567 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** ELDEMIR PEREIRA DE OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015

**DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS**

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesas médica para poder afastar a glosa da dedução.

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)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 19ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO), acórdão nº 16-83-240, de 17/07/2018, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 26/31), por ausência de comprovação efetiva dos pagamentos com gastos com psicóloga lançadas na sua declaração anual de ajuste:

Intimado da referida decisão em 11/04/2019, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 49), o sujeito passivo interpôs, por meio de representante que se encontra devidamente habilitado nos autos (e-fls. 55), recurso voluntário em 13/05/2019 (e-fls. 52/54), no qual, após historiar a partir do lançamento até o julgamento de primeira instância, reiterou as seguintes teses de defesa:

1. Se reporta à situação do seu dependente (filho) ENZO ARTUR QUIRINO DE OLIVEIRA, que necessita de tratamento continuado em função das suas necessidades especiais.
2. Que os comprovantes que foram anexados referente aos pagamentos realizados para a psicóloga DANIELE LOUISE PADILHA E SILVA, seriam para o tratamento dos seus dependentes;
3. Que os valores pagos à DANIELE LOUISE PADILHA E SILVA teriam sido realizados em dinheiro;
4. Cita legislação acerca do assunto e jurisprudência administrativa que entende respaldar a sua pretensão.

Alfim, pede desta autoridade (e-fls. 54):

*Á vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.*

A recorrente colacionou juntamente ao presente recurso voluntário os documentos de e-fls. 59/87.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

## **Voto**

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

### **Conhecimento**

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

### **Preliminares**

A preliminar que foi suscitada no presente recurso voluntário se confunde com matéria de mérito e será oportunamente arrostada.

### **Mérito**

#### **Delimitação da Lide**

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com

assistência psicológica que teria sido prestada aos dependentes da recorrente pela profissional Daniele Louise Padilha e Silva, no valor de R\$ 30.000,00.

### **Despesas Médicas/Odontológicas/Psicólogos**

Disse o ilustre julgador *a quo* ao enfrentar a questão ora trazida à baila (e-fls. 41/42):

*Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.*

*O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e os prestadores de serviços, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra cada credor especificamente, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.*

*Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de recibos com os requisitos legais mencionados, poderá condicionar a manutenção da dedução à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados assim como da efetividade dos serviços prestados pelo profissional contratado.*

*O relatório médico e laudo psicológico anexados com a impugnação (fls. 10/11) atestam o filho e dependente do notificado (Enzo Artur Quirino de Oliveira) ser portador de síndrome de Down e de transtorno fóbico - ansioso (CID Q90 e F40), justificando a necessidade do tratamento.*

*Entretanto, não foi comprovada a necessidade de tratamento da filha e dependente Ana Victória Quirino de Oliveira.*

*Ainda, deveria o impugnante com a finalidade de lograr êxito no restabelecimento das deduções pleiteadas, também ter carreado aos autos documentos que comprovassem que de fato houve o efetivo pagamento dos serviços contratados.*

*Não o fez.*

*Se as despesas tivessem sido pagas em espécie, como alegado na impugnação, é ônus do contribuinte comprovar os saques, coincidentes em datas e valores, para cotejamento com os recibos apresentados.*

*Infere-se da Declaração de Ajuste do contribuinte, fls. 16/22, que este não declara ter recebido qualquer valor de pessoas físicas no aludido ano-calendário (2015) e sabe-se que quando a fonte pagadora é pessoa jurídica, os pagamentos são, quase que na totalidade das vezes, efetuados por intermédio de instituição bancária.*

*Portanto, ainda que as despesas médicas tivessem sido pagas em espécie, teria o interessado como comprovar pelo menos os saques, para cotejo com os recibos anteriormente apresentados.*

*O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele.*

*Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos de prova que possam elidir a imputação da infração. Se a comprovação é possível e este não a faz de modo satisfatório, de acordo com exigências impostas pela legislação pertinente à matéria, não resta outra alternativa senão manter a glosa das despesas médicas da forma como realizada pela fiscalização.*

*Diante de todo o anteriormente exposto, e considerando que a presente notificação fiscal foi lavrada com observância dos preceitos legais vigentes, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação apresentada e **PROCEDÊNCIA** do lançamento fiscal, declarando o contribuinte devedor do crédito tributário em sua totalidade (grifos não constam do original).*

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*

*a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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:*

*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 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;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),  
*in verbis:*

## **DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

### **Seção I**

#### **Despesas Médicas**

*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;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

*§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.*

*§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.*

*§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.*

*§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).*

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.*

*(...)*

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justifica-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

Posto isso, não tendo trazido o recorrente em sede de recurso voluntário nenhum documento apto a fazer prova em seu socorro, tenho que o acórdão que ora está sendo vergastado pelo recorrente não merece reparos, devendo o mesmo permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas próprias razões fáticas e jurídicas.

### **Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima