



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.726764/2015-76
ACÓRDÃO	2101-003.627 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS DE OLIVEIRA CESAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. SÚMULA CARF Nº. 180.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 52/65) interposto por CARLOS DE OLIVEIRA CESAR em face do Acórdão nº. 09-65.341 (e-fls. 40/45), que julgou a Impugnação improcedente.

O presente processo, trata de Notificação de Lançamento de e-fls. 29/34, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), exercício 2013, ano-calendário 2012, que resultou em imposto suplementar, no valor de R\$ 8.409,50, acrescido dos juros de mora e multa de ofício.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatadas: dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 30.580,00, informada como paga à Filomena Cristina Ribeiro Alves, fisioterapeuta, pelas seguintes razões:

Não foram consideradas seguintes despesas médicas:

- FILOMENA CRISTINA RIBEIRO ALVES BARROS DA COSTA, Fisioterapeuta, valor total R\$ 30.580,00 - motivos:

Consta no recibo que a pessoa física beneficiada pelos serviços prestados é a emitente, não consta a indicação do paciente e descrição genérica dos serviços prestados. Tais exigências decorrem de lei e se justificam, também, por se tratar de despesas de valor expressivo, as quais ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, inclusive com a apresentação de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como exames, prescrição médica indicando o tratamento e comprovantes do efetivo desembolso (cheques, extrato bancário, fatura do cartão de crédito, etc). Conforme artigo 73 do regulamento do Imposto de renda todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora e se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a anuência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Cientificado do lançamento em 20/10/2015 (AR às e-fls. 35), o contribuinte apresentou impugnação em 09/11/2015, acompanhada de documentos que comprovariam as deduções glosadas.

Sobreveio o julgamento e foi proferido o 09-65.341 (e-fls. 40/45), não ementado, mantendo as glosas de despesas, tendo em vista que a mera apresentação de recibos sem os requisitos mínimos e ausência de comprovação dos pagamentos.

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via postal, e recebida em seu endereço em 24/04/2019, conforme AR (e-fls. 67).

Em 16/05/2019, foi juntado aos autos Recurso Voluntário (e-fls. 52/65), reiterando as alegações de reconsideração das glosas realizadas.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, deve ser conhecido.

2. Mérito

O recorrente reitera os pedidos de cancelamento da glosa sem trazer quaisquer outros documentos comprobatórios além do recibo emitido pela profissional fisioterapeuta.

Como visto, a autoridade lançadora solicitou a apresentação de comprovantes complementares, tendo em vista que os recibos não continham informações básicas sobre beneficiário do tratamento, tipo do tratamento, ou comprovação do efetivo desembolso. Contudo, em suas defesas apresentadas posteriormente, o sujeito passivo não apresentou os comprovantes de efetivo pagamento (desembolso) para as despesas médicas, nem complementou os recibos com a confirmação de que teria sido ele mesmo o paciente.

A decisão de piso manteve as glosas pelas mesmas razões, em decisão fundamentada, com a qual concordo e adoto como minhas razões de decidir:

Das Despesas Médicas:

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

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").(g.n.)§ 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;(g.n.)II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;(g.n.)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; (g.n.)

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Tais documentos devem ser fornecidos por estabelecimentos de saúde ou profissionais elencados no caput do art. 80 do RIR/1999, legalmente habilitados, e, mais, devem neles constar todos os requisitos estabelecidos também pelo citado art. 80, §1º - incisos II e III, anteriormente transcrito.

Da análise dos autos, vê-se que nos recibos apresentados à fiscalização eram faltosos alguns dos requisitos legalmente exigidos. Tais falhas ainda que tenham sido sanadas parcialmente, não tornam os recibos suficientes para a comprovação da despesa médica declarada. Percebe-se que a autoridade lançadora motivou o lançamento pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas.

Esta relatora, em outro processo do contribuinte, relativo ao exercício 2010, teve o entendimento de que a correção das falhas nos recibos seria suficiente para que a despesas médicas fossem acatadas. No entanto, tendo em vista a dedução, reiterada, de valores elevados a título de despesa médica e, ainda, como o mesmo profissional, entendo que deve ser retificado o entendimento ali exposto, devendo haver a comprovação adicional que foi requerida pela autoridade lançadora, conforme consta na Notificação de Lançamento anexa aos autos.

É certo que os interessados em aproveitar despesas médicas como dedução da base de cálculo do IRPF devem ter o cuidado em exigir dos prestadores de serviços o documento hábil e seu perfeito preenchimento, ou seja, com todos os requisitos anteriormente elencados; caso contrário, se apresentarem para análise fiscal documentos sem as exigências da lei tributária ficam sujeitos às suas desconsiderações.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos no art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

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).(g.n.)§ 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).

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que 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. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido destaque-se os ensinamentos do mestre Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, p. 298:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se frequentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. [...] Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte.(g.n.)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas 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 conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos como se verá adiante.

À luz do exposto anteriormente, com destaque especial para o citado art. 73, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Portanto, sempre que a autoridade lançadora assim entender, a exigência de outros elementos comprobatórios, além dos recibos, é perfeitamente legal, especialmente com o fito de deixar evidenciada a efetividade das transferências dos recursos entre paciente e profissional da área de saúde.

Repise-se a prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deve ser feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Sobre a matéria, destaque-se a jurisprudência do Conselho de Contribuintes nos acórdãos cujas ementas abaixo se transcrevem:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Ac.104-22781, 4ª Câmara, 1º

C.C., Data da Sessão 18/10/2007). No mesmo sentido: Ac. 104-22755, Data da Sessão 18/10/2007; Ac. 104-23092, Data da Sessão 06/03/2008, Ac. 104-23.035, Data da Sessão 05/03/08.

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC 104-23311/2008)IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgião plástico e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48510/2007).

Concluindo, deve ser mantida a glosa da despesa médica, no valor total de R\$ 30.580,00.

Vale ressaltar o teor da Súmula CARF 180: *“para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Portanto, ao contrário do que alega o Recorrente, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos insuficiente, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada, razão pela qual, volta-se ao lançamento e ao Acórdão e vê-se que os atos apresentaram as razões que motivaram a necessidade de apresentação de outras provas para comprovar as despesas médicas.

Portanto, o Recorrente poderia ter apresentado provas complementares ao recibos emitidos, comprovando os dispêndios com as consultas, como defendido em suas petições. Como não foram trazidos outros elementos probatórios, não há como se reconhecer as deduções com despesas médicas declaradas.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa