



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



**Processo nº** 10480.722364/2014-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.186 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2023  
**Recorrente** MAURO ROBERTO TORRES CASADO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. PROVA. CONTRIBUINTE OU DEPENDENTES.

As deduções da base de cálculo do imposto de renda a título de despesa médica somente serão aceitas quando restarem comprovadas, mediante documentação hábil e idônea, o respectivo gasto e desde que relacionadas ao contribuinte ou aos seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Diogo Cristian Denny (relator), Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que negaram-lhe provimento. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.186 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10480.722364/2014-56

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do **IRPF 2011**, ano calendário **2010**, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/Recife. Foi apurado imposto suplementar no valor de **R\$ 5.266,25**, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O referido lançamento teve origem na constatação da(s) seguinte(s) infração(s):

Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 19.150,00. Glosados pagamentos diversos (fls. 49), pela não comprovação do efetivo pagamento dessas despesas.

A ciência do Lançamento ocorreu em **12/02/2014** (fls. 53) e o contribuinte apresentou sua impugnação em **11/03/2014** (fls. 02/09), acompanhada de documentação, alegando, em síntese, que em resposta ao termo de intimação registrou a impossibilidade de apresentar comprovantes outros, além dos recibos e declarações dos médicos já apresentados, a exemplo de cheques e comprovantes de transferências bancárias, uma vez que o pagamento foi feito em espécie diretamente aos profissionais. Supreendeu-se com a Notificação, em especial pela inversão da verdade material, posto que não existe prova cabal da inidoneidade dos recibos. Inexistindo na legislação de regência vedação ao pagamento das despesas médicas com moeda corrente e restando comprovado nos autos, por meio de detalhados recibos e declarações dos próprios profissionais, concluiu-se pela irregularidade do lançamento. À luz dos artigos 73 e 80 do RIR/99 não teria o recibo detalhado, juntamente com a declaração do profissional, o condão de comprovar ou justificar a despesa médica? Não deveria a fiscalização cruzar dados e informações das declarações de ajuste dos profissionais médicos antes de imputar inidôneos os recibos apresentados? Não se pode admitir no Estado Democrático de Direito que o agente público, por mais fé pública que possua, atribua inidoneidade à documentação apresentada pelo contribuinte. Resta indevida a imputação da infração tributária pois, ao exigir a entrega de cópia de cheques nominais, transferências bancárias e extratos bancários, o Auditor inviabiliza completamente o exercício do direito à dedução previsto no RIR/99. Colaciona ementas de julgados às fls. 06/08 e ao final conclui que exigir tais comprovações fere o princípio constitucional da legalidade.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/01/2018, o sujeito passivo interpôs, em 05/02/2018, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, demonstrando a prestação dos serviços e seu efetivo pagamento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está previsto no art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), que assim 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 hospitalares, 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;*

...

O art. 73 do RIR/99, por seu turno, preconiza que:

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

Do exposto, constata-se que, para que as despesas médicas constituam dedução, faz-se necessária a comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se a pagamentos especificados e comprovados.

Para tanto, é necessário que o documento comprobatório da despesa contenha a indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de seu emitente, bem como a pessoa beneficiária e a discriminação do tipo de serviço prestado, nos termos do inciso III do art. 80 do RIR/99, citado linhas acima.

Cumprido informar ainda que somente podem ser deduzidas despesas médicas com os profissionais elencados no *caput* do art. 80, anteriormente transcrito, razão pela qual o documento probatório deve apresentar o número do registro profissional de quem o emitiu.

Por fim, vale destacar que, por força do art. 73 do Decreto 3.000/99, a autoridade lançadora poderá, se julgar necessário, intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento de determinadas despesas médicas informadas em sua declaração. Nesses casos, o sujeito passivo deve demonstrar de forma inequívoca a transferência de numerário ao profissional, apresentando para tanto, dentre outras provas, cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de depósito ou

saques anteriores aos pagamentos, nos casos em que este último tenha sido efetuado em moeda corrente.

**A motivação da glosa do valor total de R\$ 19.150,00 foi justamente o fato do contribuinte, regularmente intimado para isso, não ter comprovado o efetivo desembolso dessas despesas por um dos meios exemplificados acima. De acordo com a Autoridade Fiscal o contribuinte limitou-se a justificar que fez os pagamentos em espécie e que não estaria obrigado a apresentar outros documentos senão os recibos.**

Em sede de impugnação, o sujeito passivo segue a mesma linha adotada anteriormente e fundamenta sua peça de defesa (fls. 02/09) sustentando-se na validade probatória dos recibos e declarações dos profissionais por ele apresentados, bem como na irregularidade do lançamento que imputa tais documentos como inidôneos.

Nesta instância mais uma vez o requerente teve a oportunidade de juntar provas que não deixassem dúvidas quanto ao efetivo pagamento da despesa pleiteada. **No lugar disso, trouxe novamente os recibos e declarações firmadas pelos profissionais Bobby Armstrong e Andressa Medeiros Castelo Branco (fls. 26/30 e 31/32) atestando que receberam em espécie os valores pagos pelo contribuinte no ano calendário fiscalizado. Importa deixar em relevo que tais declarações se constituem mera repetição dos recibos e não se prestam como provas do efetivo desembolso dos valores declarados.**

A legislação não proíbe o pagamento em moeda corrente, mas sendo essa a modalidade escolhida, o contribuinte teria outros meios de comprovar sua efetivação, como por exemplo a apresentação de extratos bancários contendo os saques em valores e datas compatíveis com os dispêndios. Porém, optou por não fazê-lo. Sem que haja tal comprovação, não há como se restabelecer as despesas.

Com relação às ementas colacionadas aos autos, esclarece-se que as situações aplicam-se às circunstâncias particulares enfrentadas nos autos de seus correspondentes processos e não ao caso em concreto.

O contribuinte suscita ainda o princípio constitucional da legalidade. Cumpre informar ao interessado que arguições de inconstitucionalidade fogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à Autoridade Julgadora afastar a sua aplicação. Não é o caso dos autos.

Por último e não menos importante, o impugnante insiste que o lançamento teve como base a imputação de inidoneidade aos recibos por ele trazidos à fiscalização.

Nesse ponto, cumpre informar que a declaração de inidoneidade dos recibos apresentados ensejaria a aplicação da multa qualificada prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, o que não ocorreu. O lançamento encontra amplo respaldo legal no artigo 73, posto que intimado a comprovar a efetividade das despesas odontológicas e com fisioterapia o contribuinte se recusou a apresentar tal comprovação ou justificação, fato este que se repetiu nesta instância.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

**Voto Vencedor**

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Designado.

Em que pesem as razões do voto proferido pelo Ilustríssimo Conselheiro Relator, peço máxima vênia para divergir do seu entendimento neste caso específico.

Conforme mencionado no relatório, a controvérsia recursal limita-se à discussão de glosa de despesas médicas, em função da autoridade fiscal não ter reconhecido as provas carreadas aos autos pelo contribuinte.

O Acórdão prolatado manteve este racional ao julgar improcedente a impugnação de primeira instância, por entender que a autoridade lançadora não agiu com arbitrariedade, mas em conformidade com a legislação de regência.

Antes da análise das provas do caso em concreto, dar-se-á um passo para trás, a fim de avaliar, mesmo que rapidamente, as regras legais que se subsumem aos fatos narrados neste processo administrativo fiscal.

O primeiro ponto é rememorar que o artigo 8º, da Lei nº 9.250/95, prescreve que poderão ser deduzidos dos rendimentos percebidos no ano pelo contribuinte, os valores relativos às despesas com serviços de saúde. Tais estão expressos no inciso II, assim como seus requisitos comprobatórios estão descritos no parágrafo segundo:

“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 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:

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;”

Pela leitura da regra legal, a primeira premissa que se pode firmar é que a

comprovação da realização das despesas dedutíveis poderá ser feita pela apresentação dos recibos emitidos pelo respectivos profissionais, com a identificação de elementos suficientes para sua efetiva validade (serviço prestado, nome e CRM do médico etc).

O Regulamento do Imposto de Renda então vigente - Decreto nº 3.000/95-, contudo, dispunha em seus artigos 73 e 80 ser possível, à juízo da autoridade lançadora, a solicitação de novas provas para fins de viabilidade da dedução:

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

§1ºSe forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

§2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa.

§3ºNa hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a 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 do rendimento.

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.

§1ºO disposto neste artigo:

...

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;”

A segunda premissa que se pode firmar, portanto, após a leitura da regra infralegal é que os recibos de despesas médicas não têm valor absoluto, sendo possível, sim, a solicitação de outros elementos de prova pela fiscalização.

Bem por isso, perpassada essas duas premissas, há de se concluir que a análise que se deve percorrer nestes autos é probatória. Em outras linhas, há de se verificar a existência de elemento adicional capaz de ratificar os recibos apresentados pelo contribuinte.

Ao analisar as provas juntadas, identifiquei os seguintes pontos como elementos de avaliação para o caso em concreto: (i) recibos originais dos honorários profissionais, cujas despesas foram glosadas, os quais cumprem os requisitos legais explicitados (assinatura, endereço, CRM etc); e (ii) declarações dos profissionais com conteúdo explicativo sobre os serviços prestados e os valores percebidos para tanto.

Não obstante à regra infralegal - já mencionada e contida no artigo 73, caput e § 1º do Decreto n.º 3.000/99 - outorgar à autoridade fiscal solicitar elementos adicionais para comprovação das despesas médicas deduzidas das receitas percebidas, no entendimento deste Conselheiro, os recibos, em conjunto com a declaração emitida pelo profissional são exemplos claros e suficientes dessas provas adicionais. Tais foram emitidas, exatamente, para afastar a dúvida suscitada e, sobre tais, não há qualquer ressalva quanto veracidade ou imputação de fraude.

Não fosse isso suficiente, é válido, ainda, recordar que as normas que tratam da dedução não fazem restrições e/ou impõem um rigor maior nas situações em que os serviços são pagos em espécie ou em cheques de terceiro.

Considerando, então, as provas carreadas aos autos – e sobretudo a declaração de própria lavra dos profissionais, não é razoável exigir do contribuinte, em especial depois de anos, a apresentação de extratos bancários e/ou movimentações financeiras coincidentes em valores para comprovação do efetivo desembolso.

### **Conclusão**

Diante do exposto, considerando os elementos presentes nos autos, dou provimento ao Recurso Voluntário, a fim de cancelar integralmente o crédito tributário ora lançado.

É como voto.

Rodrigo Rigo Pinheiro