



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.002229/2006-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-002.443 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente NEILTON JUNQUEIRA MATOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS DEVIDAMENTE
ACOMPANHADAS DE DECLARAÇÕES DOS PROFISSIONAIS
PRESTADORES DOS SERVIÇOS

Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, com vistas ao restabelecimento da glosa referente aos gastos com despesas médicas no montante de R\$ 18.000,00.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 4ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSA), acórdão nº 03-28-257, de 28/11/2008 (e-fls. 47/54), que julgou parcialmente improcedente a impugnação apresentada pelo recorrente contra o lançamento que se encontra devidamente adunada aos autos (e-fls. 7/13).

Intimado da referida decisão em 24/12/2008, via aviso de recebimento constante nos autos (e-fls. 58), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 09/01/2009 (e-fls. 61/63),

no qual, após historiar o encadeamento do procedimento administrativo desde a Autuação Fiscal, até o momento da decisão da autoridade piso, suscita:

1. Rechaça todos os argumentos que foram expendidos pela autoridade de piso ao proferir a sua decisão ao ter mantido a glosa com os gastos com despesas médicas que teriam sido realizados com os profissionais Ronaldo Ferreira (R\$ 10.000,00) e José Mendes Nave (R\$ 8.000,00), e ao Sindicato dos Empregados;
2. Que os respectivos pagamentos foram realizados em espécie, alegando ser na época portador de disponibilidade econômica para fazer face a tais pagamentos ;
3. Que, com relação aos gastos que foram efetuados juntamente ao Sindicato dos Empregados não pode subsistir em virtude da autoridade de piso haver reconhecidos como dependentes os seus beneficiários;
4. Que embora as despesas sejam de valores elevados, contudo as mesmas teriam sido realizadas para custearem a saúde de 6 pessoas;
5. Informa se encontrar anexando aos autos as declarações dos profissionais Ronaldo Ferreira e José Mendes Nave, que ratificam terem prestado os serviços mencionados;
6. Que entende ter o direito de realizar os pagamentos em moeda nacional;
7. Cita excertos de acórdãos que foram proferidos pelo presente Conselho e que entende embasarem as suas pretensões recursais;
8. É o que importa relatar.

O recorrente colacionou aos autos os documentos constantes das e-fls. 64/86, inclusive duas declarações que foram prestadas pelos profissionais Ronaldo Ferreira (e-fls. 65) e José Mendes Nave (e-fls. 66).

Alfim da sua peça recursal pede o recorrente (e-fls. 63):

DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do lançamento, requer que seja acolhido o presente Recurso e cancelada a exigência fiscal, cancelando-se o lançamento efetuado.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o breve 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, e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada no presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cinge-se a questão ora devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância e que se encontra devidamente consubstanciada nas razões de recurso aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos médicos e com fisioterapeutas que foram realizados com os profissionais: 1. Ronaldo Ferreira (R\$ 10.000,00); 2. José Mendes Nave (R\$ 8.000,00) e com o Sindicato dos Empregados (R\$ 1.487,50).

Despesas Médicas/Fisioterapeutas

Afirmou em seu voto o ilustre relator da autoridade de piso ao enfrentar a questão, que fica fazendo parte da presente fundamentação nos termos do artigo 57, § 3º, do RICARF (e-fls. 51/54):

Das Despesas Médicas

As despesas médicas glosas pela autoridade fiscal, dizem respeito aos profissionais Ronaldo Ferreira e José Mendes Nave (falta de comprovação do efetivo pagamento), bem como do Sindicato dos Empreg. (despesas com não dependentes).

Sobre as Deduções com Despesas Médicas, o art. 80, § 1º, incisos I a V, do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, 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 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 11, alínea "a").

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

7- 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;

///- 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, "(o grifo não é do original)"

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 riscada, se por pessoa jurídica.,-/

Mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, 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.

Saliente-se que, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943

Desta feita, caberia a(o) contribuinte trazer aos autos a comprovação da efetividade dos pagamentos das despesas médicas através das cópias de cheques ou extratos bancários que atestassem a coincidência das datas e valores com as despesas supostamente incorridas.

Durante o procedimento fiscal, através do Termo de Intimação Fiscal n.º 170/2006, a autoridade lançadora solicitou a documentação hábil e inidônea das despesas médicas, bem como do seu efetivo pagamento (fl. 27). Entretanto, o interessado limitou-se informar que os pagamentos foram efetuados em dinheiro.

Em sede de impugnação, o contribuinte ratificou a informação de que as despesas médicas foram pagas em dinheiro.

Nesse contexto, não restou comprovado, de forma inequívoca, a efetividade dos serviços prestados e a materialidade dos pagamentos vinculados à prestação dos serviços médicos correspondentes.

Portanto, o impugnante não apresentou documentos hábeis que comprovem as despesas médicas objeto da glosa em questão.

Desta forma, deverá ser mantida a glosa das despesas médicas dos profissionais Ronaldo Ferreira c José Mendes Nave.

As despesas médicas pagas ao Sindicato dos Empregados do Comércio não poderão ser restabelecidas, visto que não existe nenhuma documentação probatória de tais despesas. Malgrado ser reconhecida a relação de dependência dos pais do

contribuinte, as respectivas despesas não poderão ser consideradas por falta de comprovação. (negritei e sublinhei).

O art. 15 do Decreto n.º 70.235/72 estabelece que a impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo à contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

A contribuinte teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento.

Não tendo o impugnante apresentado qualquer prova que ilidissem o lançamento, a dedução de despesas médicas pagas ao Sindicato dos Empregados do Comércio não pode ser acolhida.¹

Preliminarmente, nos encaminhando para a dilucidação da questão ora posta, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei n.º 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 n.º 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.

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 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, o permissivo para serem 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 seu devido 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 justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar se 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 sim 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”.

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão proferido pela autoridade *a quo* e que está sendo objurgado mediante os termos do presente recurso voluntário merece reparos e, conseqüentemente, deverá ser mantida a permissibilidade do recorrente deduzir o valor que foi impugnado pelo fisco e mantido pela referida autoridade *a quo* a totalizar o montante de **R\$ 18.000,00**, em face das declarações atestando a efetividade da realização dos trabalhos e recebimentos dos respectivos valores emitidas pelos profissionais **Ronaldo Ferreira (R\$ 10.000,00**, que se encontra adunada autos (e-fls. 65), bem como a de **José Mendes Nave (R\$ 8.000,00)**, que se encontra também às e-fls. 66.

Filio-me à corrente jurisprudencial que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada a sua efetividade.

Acórdão: [2201-001.049](#)

Número do Processo: 11962.000211/2004-22

Data de Publicação: 13/04/2011

Contribuinte: ATICO ENDLICH

Relator(a): PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF Exercício: 2001 Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 640,00.

Com relação aos gastos que teriam sido efetuados juntamente ao Sindicato dos Empregados, no montante de R\$ 1.487,50, tal montante não poderá vir a ser restabelecida a sua glosa em virtude da não comprovação do seu dispêndio.

As despesas médicas pagas ao Sindicato dos Empregados do Comércio não poderão ser restabelecidas, visto que não existe nenhuma documentação probatória de tais despesas. Malgrado ser reconhecida a relação de dependência dos pais do contribuinte, as respectivas despesas não poderão ser consideradas por falta de comprovação. (negritei e sublinhei).

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL com vistas ao restabelecimento da glosa referente aos gastos com despesas médicas no montante de R\$ 18.000,00.

Conclusão

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima