



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10840.720573/2012-67</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-012.645 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	04 de abril de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PERICLES FERRARI MORAES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Exercício: 2011

DESPESAS MÉDICAS PRÓPRIAS E COM DEPENDENTE. DEDUÇÃO. PROVAS APRESENTADAS EM RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Como regra, a prova deve ser apresentada na impugnação; contudo, tendo o contribuinte apresentado os documentos comprobatórios das despesas médicas no voluntário, devem ser restabelecidas as deduções conforme a Declaração de Ajuste Anual.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, restabelecendo a dedução com despesas médicas referentes aos profissionais Denise Maria Pedigone (R\$7.260,00) e Eliana Aparecida Bigaran de Lima (R\$675,00). Vencidos os conselheiros: (i) Gregório Rechmann Júnior e Ana Cláudia Borges de Oliveira (Relatora), que deram-lhe provimento; e (ii) Rodrigo Duarte Firmino e Francisco Ibiapino Luz, que negaram-lhe provimento. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

*Assinado Digitalmente*

**Ana Claudia Borges de Oliveira – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Rigo Pinheiro – Redator Designado**

*Assinado Digitalmente*

**Francisco Ibiapino Luz** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti, Rodrigo Duarte Firmino e Rodrigo Rigo Pinheiro.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto do Acórdão 02-72.277 (fls. 143 a 147) que julgou procedente em parte a impugnação do contribuinte e manteve parcialmente o crédito constituído por meio do Auto de Infração de IRPF.

O lançamento decorreu da glosa de dedução de despesa médica, no importe de R\$17.009,58, e de pensão alimentícia, no valor de R\$9.750,02. Segundo a autoridade fiscal, o contribuinte não apresentou a decisão judicial determinando o pagamento da pensão alimentícia, como também não comprovou a efetividade dos pagamentos de despesas médicas declaradas junto a Leda Borges Cardoso (R\$8.244,00), a Denise Maria Pedigone (R\$7.260,00) e a Eliana Aparecida Bigaran de Lima (R\$675,00).

Em sede de revisão de ofício do lançamento a glosa da dedução a título de pensão alimentícia foi cancelada, vindo a julgamento a glosa de despesas médicas, no total de R\$17.009,58.

A decisão recorrida manteve a glosa das despesas médicas que considerou não comprovadas e cancelou a glosa relacionada ao IAMSPE. **Conclui que, relativamente aos demais valores de despesas médicas - R\$8.244,00, R\$7.260,00 e R\$675,00 – a comprovação do efetivo pagamento não ocorreu. Os recibos de pagamento e declarações emitidos pelas profissionais contratadas (fls. 19/37) não são suficientes à comprovação nesse sentido.**

A decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO PARCIAL.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária da ocorrência do efetivo pagamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 28/03/2017 (fls. 150) e apresentou recurso voluntário em 17/04/2017 (fls. 159 a 180) sustentando: i) preliminar de nulidade; ii) a devida prova das despesas médicas.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Da glosa das despesas médicas

Nos termos dos arts. 8º, II, alínea “a”, e § 2º, da Lei nº 9.250/95 e 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), são dedutíveis do imposto de renda da pessoa física os pagamentos efetuados 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.

As despesas médicas estão restritas ao tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes e devem ser devidamente comprovadas.

A comprovação será prestada pelo receituário médico ou pela nota fiscal, em nome do beneficiário, devendo neles constar o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ do prestador do serviço que recebeu os pagamentos.

A compreensão da citada disposição legal deve ser lida à luz que o processo administrativo fiscal é regido por diversos princípios, dentre eles o da verdade material, que impõe a perseguição pela realidade dos fatos (prática do fato gerador) praticados pelo contribuinte, podendo o julgador, inclusive de ofício, independentemente de requerimento expresso, realizar diligências para aferir os eventos ocorridos.

Nesse sentido, o Decreto nº 70.237, de 6 de março 1972, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias (art. 29) e permite, inclusive de ofício, que a autoridade julgadora, na apreciação da prova, determine a realização de diligência, quando entender necessária para formação da sua livre convicção (art. 18); é o princípio do formalismo moderado.

Dispõe, ainda, que a regra geral prevê a apresentação da prova no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Todavia, os fatos sobre os quais incide a norma tributária, como condição essencial para configurar a legitimidade do ato estatal que interfere nos direitos fundamentais do contribuinte, precisam estar bem esclarecidos e definidos, razão pela qual o processo administrativo fiscal atrai a incidência do princípio da verdade material.

Assim, caso o contribuinte apresente documentos comprobatórios quando da interposição do recurso voluntário, entendo pela razoabilidade da juntada e realização do exame.

As despesas médicas estão restritas ao tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes e devem ser devidamente comprovadas. A comprovação será prestada pelo receituário médico ou pela nota fiscal, em nome do beneficiário, devendo neles constar o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ do prestador do serviço que recebeu os pagamentos. Nos termos da legislação, é necessário que o contribuinte apresente recibos, dos quais conste a 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.

O contribuinte sustenta que apresentou recibos de pagamento e declarações. Junto com a impugnação trouxe declaração do tratamento feito com Eliana de Lima (fl. 19), o recibo respectivo (fl. 21) no valor de R\$ 675,00; Relatório Fisioterápico de Denise (fls. 22), os recibos respectivos (fls. 24 a 29); declaração Leda Borges Cardoso (fls. 30) e recibos (fls. 32 a 37).

Entendo que as declarações e os recibos são aptos a comprovar o tratamento e as despesas feitas, não havendo que se falar em exigência de outros documentos. Assim, entendo que o contribuinte cumpriu com o ônus da prova.

Nesse sentido é o entendimento do CARF:

**Numero do processo:**13896.003016/2008-44

**Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Tue Aug 22 00:00:00 UTC 2023

**Data da publicação:**Tue Sep 26 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2003 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE. Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea. Afasta-se a glosa da despesa que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL. Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que

são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

**Numero da decisão:**2003-005.158

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. (documento assinado digitalmente) Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente (documento assinado digitalmente) Wilderson Botto - Relator(a) Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

**Nome do relator:**WILDERSON BOTTO

### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira

## 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.

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: Denise Maria Pedigone (R\$7.260,00) e Eliana Aparecida Bigaran de Lima (R\$675,00); (ii) declaração dos profissionais reconhecendo a prestação efetiva dos serviços, bem como seu efetivo pagamento, com assinatura.

Não obstante à regra infralegal - já mencionada e contida no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 - outorgar à autoridade fiscal solicitar elementos adicionais para comprovação das despesas médicas deduzidas das receitas percebidas, no entendimento deste Conselheiro, as declarações emitidas pelos profissionais 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 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 médicos, 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.

Diante do exposto, considerando os elementos presentes nos autos, dou parcial provimento ao recurso voluntário interposto, restabelecendo a dedução com despesas médicas referentes aos profissionais Denise Maria Pedigone (R\$7.260,00) e Eliana Aparecida Bigaran de Lima (R\$675,00).

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Rigo Pinheiro**

