



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10855.003137/2007-01

**Recurso nº** Voluntário

**Acórdão nº** 2002-000.815 – Turma Extraordinária / 2ª Turma

**Sessão de** 27 de fevereiro de 2019

**Matéria** IRPF

**Recorrente** GERALDO SANTOS

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2002

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil (relator), que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e redatora designada.

(assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 90/118) contra decisão de primeira instância (fls. 70/84), que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Em razão da riqueza de detalhes, adoto o relatório da r. DRJ, que assim diz:

### **Do Lançamento**

*O processo refere-se A auto de infração de fl. 03/05 e 07/08 lavrado em face do contribuinte acima identificado, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2003, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 9.059,72, sendo imposto suplementar apurado no valor de R\$ 3.737,20, juros de mora no valor de R\$ 2.519,62 e multa de ofício no valor de R\$ 2.802,90.*

*De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 04, procedeu-se A glosa do valor de R\$ 19.068,09 indevidamente utilizado a título de despesas médicas, posto que segundo a autoridade lançadora, mesmo após devidamente intimado durante procedimento fiscalizatório, o autuado limitou-se a apresentar somente os recibos, sendo que glosou-se estas despesas por falta de comprovação do efetivo recebimento dos serviços contratados.*

### **Da Impugnação**

*Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 01, anexando documentos às fls. 09/20, alegando em síntese que:*

- > *foi intimado e apresentou no prazo todos os documentos comprobatórios das despesas médicas declaradas;*
- > *no Regulamento do Imposto de Renda não há menção que os recibos devem ser acompanhados de outras provas como as enumeradas pelo agente fiscal;*
- > *no "Perguntas e Respostas" nada se fala em 'falta de comprovação' quando com os "recibos" não forem apresentados com cheques, extratos bancários, etc..., como pretende o agente fiscal;*
- > *não consta no auto de infração qualquer menção de intimação aos prestadores de serviços e que estes tenham contestado o recebimento dos valores ou os serviços executados;*
- > *é ônus do Fisco provar que os recibos não são idôneos;*
- > *com exceção do valor de R\$ 288,34 pago à Ápice Medicina Esportiva, contesta as demais glosas, sendo que apresenta novamente os recibos para nova análise e requer o cancelamento do auto de infração;*

O resumo da decisão revisanda está condensado na seguinte ementa do julgamento:

**GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.**

*Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito as suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, conforme previsão do artigo 11, §3º, do Decreto-lei nº 5.844/43, a juízo da autoridade fiscal.*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando as alegações da impugnação e juntando novos documentos.

É o relatório. Passo ao voto.

**Voto Vencido**

Conselheiro Virgílio Cansino Gil - Relator

Recurso Voluntário aviado a modo e tempo, portanto dele conheço.

O contribuinte foi cientificado em 08/07/2009 (fl. 88); Recurso Voluntário protocolado em 07/08/2009 (fl. 90), assinado por procurador legalmente constituído (fl. 120).

Responde o contribuinte nestes autos, pela seguinte infração:

a) Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas;

Relata o Sr. AFRF, que: “*Contribuinte foi devidamente intimado a comprovar o efetivo recebimento da prestação de serviço na área médica, nos termos do artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99) com a apresentação de cheques, extratos bancários, receitas, exames, relatórios médicos, porém, limitou-se a apresentar os recibos.*

*Destaque-se que foi noticiado que a ausência da entrega destes documentos ensejaria a indevidabilidade das referidas despesas.*

*Desta forma, glozo as despesas médicas por falta de comprovação do efetivo recebimento dos serviços, acatando tão somente aquelas pertinentes à Santa Casa de Saúde no valor de R\$ 2.176,58.*

*Houve prova de pagamento de R\$ 288,34 para Apice Medicina Esportiva, para hidroginastica, não entanto, tal despesa não está amparada legalmente para dedução”.*

A r. decisão, assim diz: “*Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal e que estas não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que a glosa objeto deste lançamento se encontra perfeitamente embasada”.*

Irresignado, o contribuinte maneja recurso próprio combatendo o mérito, juntando documentos.

Foram glosados os seguintes lançamentos a título de despesas médicas:

- a) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 2.400,00, do psicólogo Paulo Augusto Costivelli de Moraes;
- b) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 2.400,00, da psicóloga Maria Regina Leme da Silva Pontes em favor da mulher do contribuinte;
- c) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 4.000,00, da dentista Luciane Domingues Bernal;
- d) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 4.000,00, da dentista Luciane Domingues Bernal, em favor da mulher do contribuinte;
- e) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 4.000,00, da dentista Luciane Domingues Bernal, em favor da filha do contribuinte;
- f) glosa de despesas médicas/hospitalares no valor de R\$ 500,00, referente ao Hospital Sanamed Saúde Santo Antônio S/C Ltda;
- g) glosa de despesas médicas no valor de R\$ 1.050,00, da psicóloga Margareth Martins Marques.

Alega o recorrente em seu recurso, que foram apresentados todos os documentos e que não há de falar-se em prova de pagamento, tais como: cheques, extratos bancários, receitas, exames e relatórios médicos.

Apresenta o recorrente, farta Jurisprudência em sua peça de resistência.

Alega também, que o ônus da prova é do fisco provar que os recibos possam ter vícios.

Requer por final a improcedência do auto de infração.

Os documentos apresentados foram os seguintes:

- Recibo do profissional Paulo Augusto Costivelli de Moraes (psicólogo), no valor de R\$ 2.400,00 (fl. 20), e declaração (fl. 126) relatando que recebeu este valor, inclusive diagnosticando a doença como CID F32.0.

- Recibo da profissional Maria Regina Leme da Silva Pontes no valor de R\$ 2.400,00 (fl. 22), para a dependente Gina Mara Siqueira Santos e declaração (fl. 128) confirmando o recebimento e diagnosticando a doença como CID F41.0.

- Recibos da profissional Luciane Domingues Bernal (odontóloga), no valor de R\$ 4.000,00, tratamento realizado no recorrente (fl. 24); em Gina Mara Siqueira Santos, no valor de R\$ 4.000,00 (fl. 26) e em Maria Elizabeth Siqueira Santos, no valor de R\$ 4.000,00 (fl. 26); declaração confirmando seus recebimentos (fls. 130/134), inclusive relatando o procedimento realizado.

- Recibo da profissional Margareth Martins Marques, realizado com a paciente Maria Elizabeth Siqueira Santos, no valor de R\$ 1.050,00 (fl. 28); declaração

---

confirmando o recebimento (fl. 136), diagnosticando a doença como F41.9 no CID 10 e juntada de atestado médico (fl. 138).

– Recibo da empresa Sanamed Saúde Santo Antonio S/C Ltda, no valor de R\$ 500,00.

– Recibos de Dr. Antonio Carlos Haddad, no valor de R\$ 320,00, de consulta médica na paciente Maria Elizabeth Siqueira Santos.

Assim sendo, entende este relator que os recibos apresentados por estes profissionais fazem prova do pagamento efetuado, confirmado pelas declarações acostadas aos autos, inclusive mencionando os procedimentos realizados nos pacientes.

A r. decisão revisanda, não contraria os dependentes do recorrente, sendo assim, considero como válidos.

Quanto ao ônus da prova, assim entende este relator:

*“Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o do direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente”.*

Isto posto, e pelo que mais consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário, e no mérito dá-se provimento.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Virgílio Cansino Gil

## Voto Vencedor

Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas somente à vista dos recibos e declarações emitidas pelos profissionais, visto que foi exigida do recorrente a comprovação quanto ao efetivo pagamento das despesas médicas glosadas, conforme consignado na autuação (fl.10).

Em relação às despesas médicas, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

*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).*

*§ 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. (Grifei).*

Sobre o assunto, seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

*IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.*

*Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente*

---

*para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.*

*(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)*

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

*Exercício: 2011*

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.**

*Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.*

*(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)*

**IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.**

*A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.*

*Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.*

*(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)*

Portanto, os recibos e declarações emitidos pelo profissionais não são uma prova absoluta para fins da dedução.

Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. Na verdade, é não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento. A legislação tributária reproduzida outorga essa competência ao agente fiscal. Negar tal permissão significa avançar indevidamente sobre a condução da ação fiscalizadora estatal, restringindo o dever legal de investigação dos fatos, devidamente autorizado pela norma regulamentar.

---

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

Importa salientar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado, visto que o uso de deduções em sua declaração de ajuste reduz a base de cálculo do IR. Dessa feita, incabível sua argumentação acerca do Fisco diligenciar junto aos profissionais, uma vez que, repise-se, o ônus da prova é do contribuinte.

Esclareça-se que a exigência da comprovação da efetividade do pagamento não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Assim, na ausência da comprovação exigida, as glosas devem ser mantidas.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez