



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

**Processo nº** 10980.000926/2010-42  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-000.119 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 29 de novembro de 2017  
**Matéria** IRPF: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** JOSÉ WENIGER  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.  
DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho e Jose Ricardo Moreira.

## Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento de fls. 16 a 20, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2008, ano-calendário de 2007, por meio do qual foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 38.733,12, por falta de comprovação de pagamento, gerando um crédito tributário de imposto de renda suplementar de R\$10.651,61, mais juros e multa de ofício .

O interessado foi cientificado da notificação e apresentou impugnação de fls 02 a 07, juntando diversos documentos para evidenciar a prestação do serviço, valor total pago, confirmando o endereço do estabelecimento do prestador e o beneficiário. Insurge-se contra as glosas relativas à Unimed (R\$ 1.293,12) e aos profissionais: Rafael Ferreira Belo – Fisioterapeuta (R\$ 5.000,00), José Luiz Maida Jr – Neurologista (R\$ 4.800,00) e Liliana Vieira da Rosa Maida (R\$ 7.200,00).

Alega, em síntese, que nenhuma irregularidade foi praticada, que a exigência decorre de mera suposição de irregularidade. Ressalta que, visando dirimir as dúvidas quanto à idoneidade e certeza das despesas médicas, teve o necessário cuidado de obter de cada prestador de serviços médicos uma declaração ratificando a efetiva prestação dos serviços e do pagamento.

A DRJ Curitiba, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que os comprovantes fornecidos e juntados ao processo pelo Contribuinte não seriam suficientes para comprovar as despesas, devendo, por essa razão, ser mantida a glosa das despesas médicas.

Em sede de Recurso Voluntário, alega o contribuinte que não é possível manter-se a glosa de despesa com tratamento de despesas médicas, sob o fundamento da falta de comprovação da prestação de serviço, quando os próprios emitentes dos recibos, mediante declaração ou novos recibos, reconhecem tê-los prestados. Cita base legal e jurisprudência para corroborar o seu entendimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Mérito - Glosa de despesas médicas**

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

**Lei 9.250/1995:**

*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:*

*(...)*

*II - restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”*

O Recorrente apresentou diversos recibos dos pagamentos relativos aos supostos tratamentos de odontologia e fisioterapia, com declaração contendo endereço completo do prestador, com CPF/CNPJ do prestador, valor pago pelo contribuinte, beneficiário dos serviços, ratificando a veracidade das informações contidas nos recibos apresentados.

A decisão de primeira instância sustentou que o Recorrente não comprovou as despesas médicas, nos seguintes termos:

*“[...]*

*Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução a título de “despesas médicas” na declaração de rendimentos está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.*

*É regra geral no direito que o ônus da prova 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. O art. 11, § 3º do Decreto Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando o ônus probatório.*

*A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das 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.*

*Nesse contexto, verificando que as deduções são elevadas, 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 nº 5.844, de 1943.*

*Em relação às despesas havidas com os profissionais Rafael Ferreira Belo – Fisioterapeuta (R\$ 5.000,00), José Luiz Maida Jr – Neurologista (R\$ 4.800,00) e Liliana Vieira da Rosa Maida odontóloga (R\$ 7.200,00), o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento dos referidos gastos, conforme Termo de Intimação Fiscal à fl. 84/85. Em atendimento limitou-se a ratificar o conteúdo da sua impugnação e de todos os documentos que a acompanharam, bem como da sua manifestação de 30/03/2012.*

*Como se verifica, a discussão relativa à comprovação de efetivo pagamento é eminentemente relativa à análise da prova colacionada pelo impugnante, matéria em relação à qual à instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.....*

*Nesse sentido, esclareça-se que meros recibos e/ou declarações fornecidos pelos supostos prestadores de serviços, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, efeito também dado pelo art. 320 do Código Civil, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar substancialmente a base de cálculo de tributo.*

*Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale salientar, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade.*

*Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos e declarações seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do inciso III do § 2º do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, base legal do art. 80, do RIR/1999. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite*

---

*o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo dispositivo legal. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constitui prova de transferência de numerário relativo à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.*

*Assim, é de se manter a glosa das despesas médicas, no montante de R\$ 17.000,00, relativas aos profissionais Rafael Ferreira Belo – Fisioterapeuta (R\$ 5.000,00), José Luiz Maida Jr – Neurologista (R\$ 4.800,00) e Liliana Vieira da Rosa Maida odontóloga (R\$7.200,00), por falta de comprovação do efetivo desembolso.*

*[...]”*

No caso concreto, demonstra-se, ao longo do processo, que a autoridade fiscal simplesmente entende que os recibos não foram suficientes para comprovar as despesas. Ademais, em sede de recurso, foram juntadas declarações dos profissionais, com todos os dados essenciais à comprovação da prestação dos serviços, corroborando a existência dos mesmos.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias

e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na fundamentação superficial do lançamento bem como intenção do contribuinte em evidenciar a existência das despesas declaradas, entendo que deve ser acatado o pedido do Contribuinte para reformar a decisão a quo e manter a dedução das despesas médicas em análise.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de, **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal.