



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



**Processo nº** 10980.013874/2006-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.404 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2020  
**Recorrente** RONALD THADEU RAVEDUTTI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000

**DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.**

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rayd Santana Ferreira (relator) que dava provimento parcial ao recurso para restabelecer parte das deduções, conforme voto vencido. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

RONALD THADEU RAVEDUTTI, contribuinte, pessoa física, já qualificado nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, Acórdão n.º 06-21.185/2009, às e-fls. 77/87, que julgou procedente o Auto de Infração concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente da dedução indevida de despesas médicas, em relação ao exercício 2002, conforme peça inaugural do feito, às fls. 06/08, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração lavrado nos moldes da legislação de regência, contra o contribuinte acima identificado, constituindo-se crédito tributário no valor consignado na folha de rosto da autuação, decorrente do seguinte fato gerador:

### DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS

CONTRIBUINTE DECLAROU EM SUA DIRPF R\$ 48.806,92 DE DESPESAS MÉDICAS, FOI INTIMADO A APRESENTAR SEUS COMPROVANTES, COM COMPROVAÇÃO DE EFETIVO DESEMBOLSO, POR FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DESEMBOLSO. EXCLUÍMOS A DRA. MONICA DE M. VIANA – R\$ 8.550,00; DRA. LISETE V. GIUSTI – R\$ 5.250,00; DRA. SILVANA MARTINS RIERE – R\$ 7.000,00; DR. FERNANDO R. BARBOSA – R\$ 13.000,00; DRA. VIVIANE F. MESTRE – R\$ 3.000,00 E DR. CLAUDIO ROMAGNOLI – R\$ 5.000,00. TOTAL EXCLUÍDO POR ESTA FISCALIZAÇÃO: R\$ 41.800,00. TOTAL COMPROVADO R\$ 7.006,92

O contribuinte, regularmente intimado, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Curitiba/PR entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimado e inconformado com a Decisão recorrida, o autuado, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 92/95, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

A decisão recorrida, portanto, encontra óbice a sua efetividade e manutenção por este Conselho pela falta de razoabilidade na interpretação e aplicação do artigo 8º, § 2º, III da Lei 9.250/95, em função de um motivo decorrente de puro bom senso.

Se é permitido ao contribuinte, de forma a comprovar o pagamento, diante da ausência do respectivo recibo, indicar o cheque pelo qual foi efetuado o pagamento, nada mais lógico do que aceitar o recibo, assinado pelo prestador do serviço, com sua devida identificação profissional, para a finalidade pretendida. A autorização para indicação de cópia do cheque como elemento a fazer prova do pagamento de despesa dedutível é mero paliativo para a falta do documento próprio, qual seja, o recibo. Assim, estando o contribuinte de posse deste, nada mais razoável do que a aceitação do mesmo.

Perceba-se que, tendo o contribuinte promovido o pagamento das despesas em questão em dinheiro, possuindo documento que comprova o desembolso, com a identificação do recebedor, através de seu nome e, especialmente, de seu CPF (doc. 05), é desproporcional a conduta que desconsidera absolutamente a validade dos mesmos.

Como afirmado na impugnação, a única razão para que o contribuinte tivesse feito todos os pagamentos em espécie - de valores em absoluta conformidade com sua renda

Mensal - era a existência de demanda trabalhista em trâmite Contra o peticionário, já em fase de liquidação de sentença, Conforme comprova o documento de fls. 60, 1 o qual revela a existência de processo iniciado muito antes do exercício de 2001, o que lhe causava temor em ver seu dinheiro bloqueado através de uma penhora *on-line* determinada pela Justiça do Trabalho, argumento este que foi mal analisado pela decisão atacada.

Assim, sendo as despesas apresentadas plenamente possíveis, tendo sido comprovadas através dos recibos próprios para tanto, é dever deste Conselho de Contribuintes a reforma da decisão recorrida, com o afastamento da exigência fiscal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira – Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no exercício objeto do lançamento. A fiscalização entendeu por bem proceder às glosas de aludidas despesas, com a consequente lavratura do auto de infração, por entender não está comprovado efetivo desembolso (pagamento).

O contribuinte anexou ao processo recibos dos profissionais prestadores de serviços para comprovação da sua argumentação. Em relação ao pagamento, afirma ter efetuado em espécie no decorrer do ano-calendário.

Por sua vez, ao analisar a impugnação e documentos ofertados pelo contribuinte, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem manter a integralidade da ação fiscal, sob o argumento de *"Pelo exposto, deve ser mantida a glosa das despesas em relação às quais o contribuinte, a despeito de intimado a fazê-lo, não comprovou o efetivo desembolso dos valores correspondentes."*

Ainda irresignado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, ora objeto de análise, suscitando que são dedutíveis na declaração as despesas previstas na legislação do imposto de renda, desde que sejam comprovadas por documentação hábil e idônea, conforme documentos em anexo, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

Lei n.º 9.250/1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

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;

Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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;

[...]

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Na hipótese dos autos, a querela se resume em definir se os documentos acostados para comprovação das despesas médicas pelo contribuinte são hábeis, idôneos e capazes de comprovarem as despesas alegadas.

Com o fito de rechaçar a pretensão fiscal, trouxe à colação desde a ocasião da impugnação, recibos devidamente preenchidos pelos profissionais responsáveis, além de informar ter feito o pagamento em espécie por ter rendimentos declarados suficientes para tanto, argumentos e documentação não aceitas pelo julgador de primeira instância.

Não obstante as razões de fato e de direito das autoridades fazendárias autuante e julgadora de primeira instância, o pleito do contribuinte merece acolhimento em parte, como passaremos a demonstrar.

De início, cabe ressaltar que o lançamento encontra-se escorado em pura e simples presunção da autoridade lançadora.

**Com relação à prova da efetiva prestação do serviço ou do efetivo pagamento, a autoridade lançadora apenas está autorizada a exigí-la na hipótese de ausência dos recibos na forma determinada pela Lei n.º 9.250/95 ou havendo fortes indícios de que a documentação apresentada seria inidônea.**

**O fiscal em nenhum momento contestou ou apontou a inidoneidade dos documentos apresentados pelo contribuinte, sequer trouxe argumentos que convalidasse sua presunção, ele apenas achou por bem desconsiderar os recibos e declarações apresentadas e solicitar a real comprovação do pagamento.**

**Nesse aspecto, tenho o entendimento de que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados e que atendam as formalidades legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, salvo comprovação de inidoneidade destes documentos.**

No caso dos autos, em se tratando de um grande número de profissionais prestadores de serviços, os recibos apresentados merecem uma análise individualizada, o que fazemos agora:

(i). Mônica de Melo Viana - Recibos de e-fls. 34/35, no total de R\$ 2.750,00, constando devidamente todos os requisitos legais, inclusive o tipo de atendimento realizado, tendo sido emitidos em nome do contribuinte. Em relação aos demais recibos emitidos pela profissional em nome de Fernanda e Giovanna, não resta melhor sorte ao contribuinte. Não porque se esteja presumindo que foram elas próprias que arcaram com aqueles custos, o que não seria impossível, afinal à época tinham respectivamente 20 e 19 anos, mas porque, tendo os recibos sido emitidos em nome delas e não do real pagador dos serviços, não é possível saber se quem pagou foi a mãe, o pai, terceira pessoa ou as próprias, não se podendo admitir a dedutibilidade daquelas despesas em nome do autuado sem outra indicação que confirme que foi ele quem arcou com aquela despesa.

(ii). Lisete Vargas Giusti – Recibos de e-fls. 41/42, no total de R\$ 5.250,00, constando devidamente todos os requisitos legais, emitidos em nome do contribuinte, referente a serviços de fisioterapia.

(iii). Silvana Martins Rieke – Em relação a esta despesa, todos os recibos (e-fls. 44/50) foram emitidos em nome das filhas do autuado (Fernanda e Giovanna). Dito isto, pelos motivos já mencionados no item “(i)”, mantem-se a glosa.

(iv). Claudio Romagnoli Junior – Recibos de e-fls. 52/57, no total de R\$ 5.000,00, constando devidamente todos os requisitos legais, emitidos em nome do contribuinte, referente a serviços odontológicos do próprio autuado e de suas filhas.

(v). Fernando Ress Barbosa – Declaração de e-fl. 58 trata-se de declaração emitida pelo prestador de serviços, informando o recebimento mensal de valores do contribuinte, indicando o total anual de R\$ 13.000,00 e que os colacionou em sua DAA, a meu ver, documento hábil e idôneo a comprovar a despesa suportada pelo autuado.

(vi). Viviane Fátima Mestre – Em relação a esta despesa, os recibos (e-fl. 59) foram emitidos em nome da filha Giovanna. Dito isto, pelos fundamentos já transcritos nos itens anteriores, mantem-se a glosa.

Assim, estando parte das despesas médicas comprovadas por recibos que preencham os requisitos legais, documentação hábil e idônea, devem ser restabelecidas às deduções encimadas.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** de maneira a restabelecer as deduções no *quantum* total de R\$ 26.000,00, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

## Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante ao restabelecimento das deduções com despesas médicas no *quantum* total de R\$ 26.000,00, o que será feito a seguir.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

§ 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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Em relação ao caso dos autos, notadamente no que se refere à glosa no *quantum* total de R\$ 26.000,00, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, isoladamente, não são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento.

Nesse contexto, entendo que os documentos acostados para comprovação das despesas médicas pelo contribuinte não são hábeis, portanto, para comprovarem as despesas alegadas.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a materialidade do pagamento das despesas glosadas, não há como afastar a acusação fiscal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite