



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



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11543.003196/2010-53</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2002-008.820 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 17 de setembro de 2024                          |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | MARIA DA GRACA PINHEIRO DAMIAO                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2008

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$120,00.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Chiavegatto de Lima** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 74 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 63 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação da contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 07 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Oficial, Dedução Indevida de Dependente, de Médicas Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos

...

Contra a contribuinte em referência foi lavrada Notificação de Lançamento relativa ao imposto sobre a renda das pessoas físicas IRPF/2008, ano-calendário 2007, na qual consta originalmente Glosa de Previdência Oficial no valor de R\$ 712,59, de Dependente no valor de R\$ 1.584,60, de Despesas Médicas no valor de R\$ 29.980,84 e de Compensação de IRRF no valor total de R\$ 1.710,30.

Cientificada da Notificação em 28/10/2010, fls. 27, apresentou impugnação em 26/11/2010, fls. 03, alegando, em síntese, que o IRRF consta dos Informes de Rendimentos que anexa; que o valor deduzido como previdência oficial, na realidade refere-se à previdência privada, conforme documento anexo; que a dependente é sua mãe Esther Cabral Pinheiro e que as despesas médicas referem-se ao próprio tratamento e de sua dependente, de acordo com os comprovantes que apresenta.

Tendo em vista os documentos apresentados com a impugnação, os autos retornaram à fiscalização que efetuou a Revisão de Ofício, mediante o Termo

Circunstanciado, fls. 40/43 e Despacho-Decisório, fls.44, concluindo pelo restabelecimento da dedução de R\$ 712,59 de contribuições à previdência, da dependente no valor de R\$ 1.584,60 e da compensação de IRRF no valor de R\$ 1.710,30. Quanto às despesas médicas, restabeleceu a dedução de R\$ 10.860,84 e manteve a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 19.120,00.

O Termo Circunstanciado e o Despacho-Decisório foram enviados a contribuinte, fls.48, a qual apresentou manifestação de inconformidade, fls. 50, alegando, em síntese que, nos recibos odontológicos constam todos os procedimentos realizados, o endereço do profissional consta do rodapé do recibo; que quanto à forma de pagamento, não existe lei que a obrigue a informar a modalidade de como fazer o pagamento ao profissional, que está rerepresentando os recibos; que em 2008 não existia a obrigatoriedade de endereço nos recibos, exigência esta mais recente.

É o relatório.

O Acórdão prolatado, parcialmente procedente à interessada, traz a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

GLOSAS DE DEDUÇÕES. PREVIDÊNCIA OFICIAL. DEPENDENTE. COMPENSAÇÃO DE IRRF.

Restabelecimento integral dessas deduções e parte das despesas médicas na revisão de lançamento efetuada pela Delegacia de origem. Ausência de litígio.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 73, 80. § 1º. III e 797 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/10/2014 (AR de e-fls. 72), o sujeito passivo interpôs, em 12/11/2014 (e-fls. 74), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, repisando seus argumentos impugnatórios.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Ricardo Chiavegatto de Lima**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio remanescente recai sobre dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$19.120,00.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

De princípio, verifique-se o conteúdo enriquecedor dos seguintes excertos da decisão de piso para a formação do arcabouço decisório desta lide:

...

Transcritas as legislações essenciais para deslinde da questão, tem-se que, dentre os requisitos para que o recibo emitido pelo profissional seja considerado hábil, há a exigência de constar o endereço do prestador de serviço, e contrariando o que alega a impugnante (fls.51) esta exigência consta do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto 3000 de 1999 - RIR/99, ou seja, bem anterior ao ano-calendário sob exame que é 2007.

Conforme relatado a falta de endereço consta do recibo emitido pelo Dr. Albermar Roberts Harrigan, no valor de R\$ 120,00.

Os documentos (fls.17/18) emitidos pela Dra Priscila Pinheiro Damião, apesar de não serem recibos, informam tratamento odontológico que teriam sido pagos pela contribuinte, no total de R\$ 19.000,00. Quando a fiscalização informou que não foi identificado o destinatário dos serviços odontológicos, isto não foi mesmo, porque nos referidos documentos está descrito quem teria pago, mas não em quem se teria efetuado o tratamento.

...

Contudo, a fiscalização glosou referidas despesas também porque não ficou devidamente comprovado que a contribuinte teria arcado com este dispêndio, mediante apresentação de cheque nominal.

A alegação da impugnante (fls.50) de que não existe lei que a obrigue a informar a modalidade de como fez o pagamento ao profissional, não deve prosperar.

A fiscalização pretendeu obter a comprovação de que os valores foram transferidos da contribuinte ao prestador de serviços, cuja comprovação poderia ter sido feita mediante apresentação de cópia de cheques nominativos ou se pagos em dinheiro poderia ter sido apresentados os extratos onde constassem os saques coincidentes em datas e valores dos recibos.

...

Também a esta autoridade julgadora falta convencimento de que teria arcado a contribuinte com este dispêndio, somente com serviços odontológicos, sem contar que a odontóloga é sua própria filha.

**Evidentemente não há nenhum impedimento em se tratar com familiar, mas pesa ainda contra a contribuinte o fato de referidos serviços serem informados em sua declaração de ajuste, anos seguidos e em valores elevados.** Apenas do exercício de 2004 até o exercício de 2008, este último ora em análise, verificam-se que foram relacionados pagamentos à Dra Priscila Pinheiro Damião, nos valores respectivos de R\$ 15.000,00; R\$ 4.650,00; R\$ 7.950,00; R\$ 9.300,00 e R\$ 19.000,00. (ora grifado)

...

Desta forma, tendo a autoridade fiscal informado no Termo Circunstanciado, fls. 41, que estava mantendo a glosa por falta de comprovação do pagamento por meio de cheque nominal e, tendo a contribuinte recebido o referido termo e ainda, tendo o prazo de 30 dias para se manifestar, apenas reapresenta os mesmos comprovantes, nada acrescentando, fica mantida a glosa pela insuficiência de elementos adicionais solicitados pela autoridade fiscal.

Quanto à **dedução 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 e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

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. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Termo Circunstanciado (e-fls. 40/43) devidamente encaminhado à contribuinte.

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

**Súmula CARF nº 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

**Mantém-se assim a glosa** a título de despesas médicas **no valor de R\$19.000,00** relativas ao serviço prestado pela odontóloga Dra. Priscila P. Damião.

Quanto ao recibo emitido pelo Médico Dr. Albermar Roberts Harrigan (e-fls. 15) nota-se que na primeira apresentação da prova claramente não há registro do endereço do profissional. Após a ciência do Termo Circunstanciado (e-fl. 40), a interessada apresenta

novamente o recibo (e-fls. 59), com **imagem diversa do anterior**, uma vez que o **endereço do profissional aparece escrito a mão** na parte inferior do recibo.

Ora, em que pese a espécie causada por tal divergência, uma vez que a DRJ aponta como irregularidade de tal dispêndio a falta do endereço, pode-se relevar o fato do mesmo ter sido apostado a mão e considerar a irregularidade sanada em impugnação. **Afasta-se assim a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$120,00.**

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pela contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* devidamente proferida e reconhecimento apenas parcial da sua pretensão.

### **Dispositivo**

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$120,00.

*Assinado Digitalmente*

**Ricardo Chiavegatto de Lima**