



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

<b>Processo nº</b>	11634.000023/2010-64
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2003-000.025 – Turma Extraordinária / 3ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	28 de março de 2019
<b>Matéria</b>	IRPF- DESPESAS MÉDICAS
<b>Recorrente</b>	ANDERSON CRISTO PISKE
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.

Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda 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, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

**SUMULA CARF N.40**

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

## Relatório

### Autuação

Trata-se de lançamento decorrente de procedimento fiscal, referente aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, tendo em vista a apuração de deduções de despesas médicas consideradas como indevidas (fls.69 a 74).

De forma sucinta, a fiscalização constatou as seguintes irregularidades, conforme Termo de Encerramento fls 75 a 81:

*O contribuinte pleiteou dedução de despesas de tratamento odontológico com base em três recibos emitidos por JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO, CPF 410.152.669-91, no valor total de R\$8.700,00.*

*Além dos valores acima, o contribuinte pleiteou, nos anos-calendário 2005 e 2006, as deduções abaixo:*

- PAULO R. R.DE OLIVEIRA - CPF: 519.434.929-72 - AC 2005: R\$ 16.200,00 e AC 2006: R\$ 3.696,00
- ASS.BEN.CASA DE MIS.DE CAMBARÁ CNPJ: 78.297.090/0001- AC 2006: R\$ 8.799,00

*O contribuinte Anderson Cristo Piske, por ter declarado pagamentos no ano-calendário 2004, no valor de R\$5.050,00, a JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO, foi intimado em 22/08/2007, a apresentar recibos e comprovantes do efetivo pagamento das despesas com serviços odontológicos (fls. 11/15). Respondeu que "os valores foram pagos em dinheiro, repassados diretamente no consultório do profissional, sendo pago diretamente a ele" e que "quanto a origem dos valores, não foram localizados extratos bancários". O fiscalizado afirma, ainda que os valores utilizados para os pagamentos resultam de seu salário, sendo que no início de cada mês fazia saques para pagamentos de contas diversas (fls. 16/17). Entregou os recibos de fls. 18, em cópia.*

*Em 11 de setembro de 2007, o fiscalizado foi intimado a especificar os tratamentos efetuados por João Evangelista de Mello Neto e a apresentar os comprovantes bancários para demonstrar os pagamentos efetuados ao profissional (fls. 19/22).*

---

*O contribuinte relacionou, então, as intervenções que teriam sido realizadas pelo odontólogo, fl. 23/25, e apresentou extratos bancários (fls. 26/34).*

*Em 27 de novembro de 2009 (fls 33/38), o fiscalizado foi intimado a comprovar o efetivo pagamento de despesas médicas efetuadas nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 com os profissionais relacionados no item 2 do presente Termo de Encerramento.*

*Essa intimação deu ao contribuinte mais uma oportunidade de comprovar a efetividade dos dispêndios relativos ao ano-calendário 2004 com João Evangelista de Mello Neto. O fiscalizado respondeu à intimação, fls. 39/45, ratificando as informações já prestadas às fls. 23/25 e 16/17, relativamente a João Evangelista de Mello Neto, acrescentando que os recibos eram emitidos "assim que o montante pago alcançava o valor devido pelo intimado e seus dependentes..." "...motivo de não haver os saques nos valores específicos".*

*Quanto aos dispêndios declarados nos anos-calendário 2005 e 2006, afirma que o pagamento ao odontólogo PAULO ROBERTO RAMOS DE OLIVEIRA foi "feito em dinheiro, ao longo daquele ano e do ano seguinte" (2005 e 2006) "os pagamentos foram feitos em dinheiro ao próprio profissional, em seu consultório, motivo de não haver os saques específicos".*

*Da mesma forma, o contribuinte alega que os pagamentos feitos à ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE CASA DE MISERICÓRDIA DE CAMBARÁ, "deram-se ao longo daquele ano, em diversos pagamentos em dinheiro, junto ao setor financeiro daquela casa de saúde" e que solicitou o prontuário "para fins de resposta ao Fisco, porém não foi fornecido, visto que naquela Casa de Misericórdia, por norma interna não é fornecido tal documento salvo por ordem judicial".*

*Solicitou dilação do prazo para apresentar extratos do Banco Itaú S/A, no dia 21/12/2009, sem comprovar ter tomado providências atinentes ao caso, como consta da intimação fiscal (fl. 37). Observe-se, apenas a título de esclarecimento, que os extratos do ano-calendário de 2004 do banco em questão já foram entregues pelo fiscalizado, como se vê às fls. 26/34 e que, em novembro de 2005, o contribuinte já recebia os proventos pelo Banco do Brasil S/A (fl. 51). Apresentou os documentos de fls. 46/66. '*

*As atividades do profissional João Evangelista de Mello Neto foram objeto de verificação pela Fiscalização desta Delegacia, visando confirmar a efetividade da prestação de serviços odontológicos a diversos contribuintes declarantes do imposto de renda da pessoa física. Os levantamentos fiscais efetuados levaram à conclusão de que os recibos firmados pelo profissional são inidôneos.*

*Foi, por isso, editado o Ato Declaratório Executivo nº 60, em 13 de outubro de 2008, declarando tais documentos imprestáveis e ineficazes.*

*O fiscalizado não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos aos profissional e empresa constantes das declarações de ajuste apresentadas para os exercícios de 2005, 2006 e 2007.*

*Os valores tributáveis são R\$5.050,00, R\$16.200,00 e R\$12.495,00, para os anos-calendário 2004, 2005 e 2006 respectivamente.*

*O contribuinte Anderson Cristo Piske, ao utilizar os recibos de fl. 18 para respaldar deduções de despesas médicas, para reduzir artificial e indevidamente, o montante do imposto devido no ano-calendário 2004, praticou, em tese, crime contra a ordem tributária, definido pelo artigo 1º, inciso IV, da Lei nº 8.137/90. Assim, em cumprimento ao determinado pela Portaria SRF nº 665, de 24/04/2008, será formalizada a devida Representação Fiscal para Fins Penais relativamente à utilização de recibos emitidos por JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO, no ano-calendário 2004 (...) e multa de ofício de 150%.*

### **Impugnação**

Inconformado com a autuação da qual tomou ciência em 21/01/2010, o contribuinte apresentou impugnação em 22/02/2010 (fls. 87 a 93).

Por bem descrever os argumentos trazidos na impugnação, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

*a) no ano de 2004, teve gasto com honorários odontológicos no valor de R\$ 5.050,00, em favor do odontólogo João Evangelista de Mello Neto, CPF nº 410.152.669- 91, com diversos pagamentos, conforme saques bancários que se fizeram ao longo do ano;*

*b) os pagamentos foram feitos em dinheiro ao próprio profissional, em seu consultório, sendo emitidos os recibos de pagamento assim que o montante pago alcançava o valor devido pelo Impugnante e seus dependentes, motivo pelo qual não há saques nos valores específicos, bem como ressalta que os pagamentos se deram com base nos proventos mensais do Impugnante e de sua esposa, aliado à economia do lar;*

*c) junta cópias de recibos autenticadas por servidor, fls. 95, no valor de R\$ 1.350,00, referente ao tratamento de sua mãe, dependente à época, no valor de R\$ 2.050,00 referente a tratamento do Impugnante, bem como informa que extraviou o recibo no valor de R\$ 1.650,00, referente ao tratamento de seu pai, dependente à época, observando que a orientação da Receita Federal do Brasil é de que os documentos devem ser guardados por cinco anos, mas que pode ser confirmado nos livros de registro fiscais do aludido profissional;*

*d) no ano de 2005, teve gasto com honorários odontológicos no valor de R\$ 16.200,00, conforme cópias de recibos autenticadas*

por servidor, fls. 92/94, em favor do odontólogo Paulo Roberto de Oliveira, sendo pago o valor em diversos pagamentos, em dinheiro, ao longo daquele ano e do ano seguinte, motivo pelo qual não há saques nos valores específicos;

e) os tratamentos ocorreram em virtude de acidente motociclístico ano de 2005, em meados do mês de maio, fato que pode ser confirmado junto ao Pronto Socorro de Cambará e Casa de Misericórdia de Jacarezinho, com graves ferimentos e, principalmente, a quebra de quatro dentes, o que gerou os gastos com o implante dos dentes fraturados;

f) no ano de 2006, houve um gasto de R\$ 3.696,00 para reaperto de cada um dos dentes implantados, em favor do odontólogo Paulo Roberto Ramos de Oliveira, cujo pagamento foi realizado ao longo daquele ano, em seu consultório, em dinheiro, motivo pelo qual não há saques nos valores específicos;

g) no ano de 2006, também sofreu uma disfunção renal, sendo internado junto à Associação Beneficente Casa de Misericórdia de Cambará, inclusive com intervenção cirúrgica, o que pode ser confirmado junto ao prontuário do Impugnante, cujo gasto foi de R\$ 8.799,00, referente à internação, honorários médicos e hospitalares, medicamentos, etc., não sendo especificado o valor unitário de cada serviço ou item, apenas constando que houve a devida internação e intervenção cirúrgica, conforme cópia de recibo autenticado por servidor, fls. 96;

h) pode ser comprovado com os extratos bancários, considerando que os pagamentos deram-se ao longo do ano, em dinheiro, junto ao setor financeiro daquela Casa de Saúde, observando que, como os valores foram elevados, parte dos valores foram pagos no ano seguinte, mas o recibo foi emitido naquele ano fatídico, mesmo com pendência de pagamento de parte do montante, visto que a Casa de Saúde não visa a fins lucrativos, não procurando outros hospitais por causa do corpo clínico de alto gabarito, realizando de maneira particular a intervenção cirúrgica, mesmo com dificuldades financeiras;

i) em relação aos pagamentos, agiu dentro das regras comerciais do Brasil, cumprindo com suas obrigações financeiras, não podendo ser penalizado por erros por parte dos profissionais de saúde, ressaltando que o pagamento em dinheiro é perfeitamente possível e que, no ordenamento jurídico brasileiro, não há restrição em fazer saques bancários em quantidades ou valores, ou seja, estão sendo criadas outras regras comerciais, nas quais os saques bancários devem ser coincidentes aos gastos médicos/hospitalares, o que é um abuso da Administração Pública;

j) requer que fique isento de qualquer pagamento referente ao Auto de infração arquivando-o, tornando-o nulo, bem corno, a critério da Receita Federal do Brasil, na busca da verdade, faça a devida verificação dos documentos fiscais dos profissionais e nos prontuários da A. B. Casa de Misericórdia de Cambará, visto que não foram fornecidos ao impugnante, somente sendo

*fornecidos no interesse da Administração Pública ou por via judicial, bem como aceita passar por perícia médica e odontológica por Corpo Clínico Oficial, às expensas da União, a fim de demonstrar que houve os referidos tratamentos.*

### **Acórdão de Primeira Instância**

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), em votação unânime, julgou a impugnação improcedente (fls.115 a 121) e manteve as glosas, conforme ementa reproduzida a seguir:

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

*Ano-calendário: 2004, 2005, 2006*

*DESPESAS MEDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.*

*A legislação tributária prevê que a prova das despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual seja feita por meio de documentos originais que demonstrem a efetiva prestação dos serviços e o efetivo pagamento.*

*DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.*

*É lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.*

*PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. FASE INSTRUTÓRIA. PRAZO. PRECLUSÃO TEMPORAL.*

*O momento para produção de provas documentais é juntamente com a sua impugnação, inexistindo fase instrutória específica, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas em lei e mediante requerimento.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### **Recurso Voluntário**

Cientificado dessa decisão em 17/05/2010 (fl.124), o contribuinte interpôs em 10/06/2010 recurso voluntário (fls. 125 a 131), no qual repisa os argumentos da impugnação, e acrescenta:

*Que foram realizados todos os tratamentos odontológicos no recursante e seus dependentes, à época, sendo feita as devidas prestações de conta junto ao fisco, e, este recursante não pode assumir uma carga de responsabilização em virtude de uma ação de má fé por parte do Sr. João E. M. Netto, o qual deixou de cumprir com suas obrigações fazendárias, devendo o Sr. João ser responsabilizado, não o recursante, que foi submetido aos cuidados do profissional, e cumpriu com os devidos pagamentos pecuniários, e fez todas as declarações de ganhos e despesas junto ao fisco.*

*Pugna-se pelo princípio da boa fé deste contribuinte, o qual em nenhum momento faltou com suas obrigações fiscais, e de pronto confirmou os devidos gastos odontológicos, portanto, não há que se falar em responsabilizações fiscais, quando o recursante agiu dentro do que emana as leis, os costumes, etc.*

*Finalmente, o contribuinte, ora recursante figura como um elemento infinitamente inferior à superioridade da Administração Pública Federal, a qual, arbitrariamente, busca recursos financeiros, o que é perfeitamente possível e aceitável, porém, que essa captação se de em relação aos contribuintes que sonegam ao Fisco, como grandes empresas por exemplo, e não, de um mero contribuinte, que arca com seus compromissos fiscais, e, sofre a retenção de valores ao Fisco diretamente na fonte da renda, que é o caso em tela.*

*Destarte, reforça-se que nos anos seguintes de 2005 e 2006, houve o efetivo gasto com honorários junto ao Profissional Paulo Roberto Ramos de Oliveira, bem como junto a Casa de Misericórdia de Cambará, de modo que, pode ser feita a comprovação de A ganhos de capitais, junto ao profissional e a Casa de Saúde, pois, ambos prezam pela probidade, logo, têm em seus livros fiscais todos os ganhos auferidos, inclusive, os ganhos efetuados por este recursante, e, a Receita Federal do Brasil tem meios legais de realizar tais verificações, comprovando a idoneidade deste mero contribuinte.*

*Que haja a efetiva nulidade do Acórdão, visto a inconformidade do mesmo, pois o recursante cumpriu com os seus deveres fiscais.*

*Que o recursante fique isento de qualquer pagamento referente ao Auto de Infração, confirmado através do Acórdão que manteve o crédito tributário exigido, de forma a não incidir em qualquer dívida a União. . para com a União.*

*Que o Auto de Infração, bem como o Acórdão supramencionado sejam arquivados, mediante este recurso voluntário, tornando-os nulos.*

*Que seja desconsiderado quaisquer crimes, conforme citado no Acórdão, visto que em nenhum momento este recursante utilizou recibos de maneira escusa, e sim, foram apresentados os recibos emitidos pelo profissional em tela, após os devidos tratamentos, sendo pago em dinheiro, o que foi confirmado com os vários saques bancários.*

*Que exista o bom senso por parte de Vossas Senhorias, do Conselho de Contribuintes, entendendo que este recursante agiu com a mais clara lisura em suas ações, .evitando-se assim litígios judiciais, onde este recursante afirma, veementemente, que foi submetido a tratamentos odontológicos, bem como nos dependentes a época, inclusive com as devidas confirmações através dos extratos bancários e recibos de prestações de serviços, e, de outro lado a Administração Pública Federal, na*

*pessoa dos Auditores Fiscais que não aceitaram as provas contundentes apresentadas anteriormente.*

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do artigo 23B, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes - Relatora

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### **Preliminares**

Não foram levantadas questões preliminares no recurso voluntário.

### **Mérito**

Cuida o presente auto de infração de lançamentos de glossas de despesas de saúde que não tiveram o efetivo pagamento comprovado pelo contribuinte.

O recorrente alega que as referidas deduções foram devidamente comprovadas pela apresentação de recibos; que os pagamentos foram efetuados em espécie dentro das regras comerciais do Brasil, que não pode ser penalizado por erros por parte dos profissionais de saúde, que não há restrição em fazer saques bancários em quantidades ou valores, e que estão sendo criadas outras regras comerciais nas quais os saques bancários devem ser coincidentes aos gastos médicos/hospitalares.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

*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; (grifei)*

*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.*

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, in verbis:

*Seção I**Despesas Médicas*

*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; (grifei)*

*IV não se aplica às despesas resarcidas 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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).*

De acordo com o art. 835 do Decreto nº 3.000/1999 que aprovou o Regulamento do Imposto de Renda -RIR, assevera que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no art. 73 do mesmo diploma legal, como segue:

***Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. (grifei)***

Quando não comprovadas da forma solicitada as deduções informadas nas declarações, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do Decreto acima citado, in verbis:

***Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo***

***(...)***

*II ~.deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

Relativamente às despesas médicas, o art. 8º, inc. II, alínea “a” da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o § 2º do precitado dispositivo, **a dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados**, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Verifica-se, portanto, que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, **é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.**

A lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. II, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. O art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe: “I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Filio me a esse entendimento, tanto pelas determinações do art. 73 do RIR/99, acima transcrito, que exige que as deduções sejam justificadas a juízo da autoridade lançadora, quanto pelo disposto no art. 333, inciso I, do Código de Processo Civil, que atribui a quem declara o ônus de demonstrar fato constitutivo do seu direito.

Assim, a inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o dever de comprovação e justificação das deduções, e não o fazendo, deve assumir as consequências legais decorrentes. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

No caso em apreço, temos que, o recorrente, ao ser devidamente intimado, apresentou documentos sem os requisitos exigidos pelos dispositivos legais supra mencionados. Ademais, foi expedido Ato Declaratório Executivo nº 60, que considerou inidôneos todos os recibos de tratamento odontológico emitidos por JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO. Tais fatos lançaram dúvidas à fiscalização quanto à idoneidade das despesas médicas declaradas pelo recorrente, razão pela qual solicitou por diversas vezes as comprovações dos serviços prestados e do efetivo pagamento realizado.

Desta forma, a autoridade fiscal agiu de forma correta e motivada ao exigir a comprovação dos efetivos pagamentos pelos serviços médicos contratados pelo recorrente.

Sobre o assunto já se manifestou este conselho em diversos julgados. Cito aqui a título de exemplo a ementa dos acórdãos 2101001.842 e 2802001.988 transcritos respectivamente:

*DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR.*

*Podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.*

*Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, em regra, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. Hipótese em que o recorrente teve sucesso em comprovar parte das deduções pleiteadas. (grifei)*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.*

*Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea.*

*DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. DEPENDENTE.*

*Somente são dedutíveis as despesas com dependentes informados na própria declaração de ajuste anual.*

*DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.*

*Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos*

*permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou e em que data e sem rasuras, e os requisitos legais. (grifei)*

***IRPF. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. ENDEREÇO.***

*O endereço do emitente é requisito expresso na lei. A apresentação de recibos que não cumprem integralmente os requisitos legais para a dedução, por si só, justifica a glosa das deduções a que se referem.*

Vejamos, então, cada uma das glosas de forma individualizada:

**JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO - CPF 410.152.669-91 - AC 2004 - R\$8.700,00.**

Em 13 de outubro de 2008 foi editada Ato Declaratório Executivo DRF/LON nº 60, que declarou inidôneos todos os recibos de tratamentos odontológicos deste profissional para efeitos tributários.

**ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/LON Nº 60, DE 13 DE OUTUBRO DE 2008.**

Declara a inidoneidade dos RECIBOS de tratamentos odontológicos emitidos em nome de JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO, CPF nº 410.152.669-91.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM LONDRINA/PR, no uso das atribuições que lhe foram conferidas pelo art. 238, inciso IX, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF Nº 95, de 30 de Abril de 2007, declara:

Art. 1º INIDÔNEOS, para todos os efeitos tributários, TODOS OS RECIBOS de tratamento odontológico emitidos por JOÃO EVANGELISTA DE MELLO NETO, CPF nº 410.152.669-91, dentista residente e domiciliado na avenida Oliveira Mota nº 580, Santo Antonio da Platina, Estado do Paraná, a partir 01/01/2002 até 31/12/2005, haja vista serem ideologicamente falsos e, por conseguinte, imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, tendo em vista o contido na Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz - processo administrativo fiscal nº 11634.000548/2008-85.

Art. 2º Ficam ressalvados os casos em que os tomadores dos serviços comprovem a efetividade de sua prestação e do desembolso dos valores pagos, por qualquer meio de prova admitido no direito.

Art. 3º Este Ato Declaratório Executivo entre em vigor na data de sua publicação.

O recorrente apresentou recibos de fl. 20 sem as formalidades legais (sem a descrição dos serviços prestados, sem o endereço do profissional e nome do beneficiário).

Instado a comprovar o efetivo pagamento o recorrente apenas apresenta extratos (fls. 28 a 36), sem que houvessem valores de saques conexos aos valores pagos pelos serviços prestados.

Descreve o contribuinte, em resposta às intimações, diversos serviços prestados pelo profissional a ele próprio e seus dependentes, sem, contudo, apresentar provas, tais como, fichas clínicas, cartões de marcação de consultas, exames de diagnóstico por

imagem, prontuário, dentre outras. Cabe destacar que também não foram apresentados documentação comprobatória dos dependentes do recorrente.

A glosa das despesas odontológicas, no caso de existência de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, só pode ser afastada caso o contribuinte comprove a efetividade dos dispêndios, por meio, por exemplo, de cópias de cheques, transferências bancárias, onde haja coincidência de datas e valores com os recibos, bem como comprovasse a efetividade da prestação de serviços, nos termos do art. 2º do Ato declaratório 60.

Se em circunstâncias normais basta a mera apresentação do recibo para comprovar a efetiva prestação do serviço profissional e o recebimento/pagamento dos honorários respectivos, em casos como o que se analisa nos presentes autos, em que os recibos são objetos de fundadas suspeitas de irregularidades, competia ao impugnante produzir outras provas que demonstrassem a efetividade dos serviços prestados e respectivos pagamentos. Contudo, verifica-se que o recorrente não o fez. A documentação por ele apresentada não restou suficiente para comprovar o desembolso efetuado, bem como a real prestação do serviço.

Destaco também, que o assunto encontra-se sumulado nesta corte, senão vejamos:

*Súmula CARF nº 40*

*A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

*Acórdãos Precedentes:*

*Acórdão nº 102-47881, de 20/09/2006 Acórdão nº 104-22316, de 29/03/2007 Acórdão nº 106-15679, de 23/06/2006 Acórdão nº 106-16701, de 22/01/2008 Acórdão nº 3804-00.063, de 28/05/2009*

Diante do exposto voto por manter os lançamentos de glosa e de multa qualificada referentes às deduções de despesa médica em nome do profissional João Evangelista de Mello Neto.

**PAULO ROBERTO RAMOS. DE OLIVEIRA - CPF: 519.434.929-72 - AC 2005: R\$ 16.200,00 e AC 2006: R\$ 3.696,00**

O recorrente apresenta às fls 49 a 51 recibos, sem as formalidades legais (sem a descrição dos serviços prestados, sem o endereço do profissional e nome do beneficiário).

Descreve o contribuinte, em resposta às intimações, diversos serviços prestados pelo profissional a ele próprio e dependentes. Instado a comprovar o efetivo pagamento apenas apresenta extratos (fls. 56 a 68) sem que houvessem valores de saques conexos aos valores pagos pelos serviços prestados.

O recorrente, para fazer prova dos serviços prestados poderia ter apresentado cópias das fichas clínicas, exames radiológicos, prontuário, cartão de marcação de consultas, atestados, declaração de comparecimento, dentre outras provas existentes. Contudo, não o fez,

---

e em razão do exposto voto por manter a glosa referente a esse profissional e a multa de ofício de 75%.

**ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DE SAMBARÁ - CNPJ: 78.297.090/0001-11 - AC 2006 - R\$ 8.799,00**

O recorrente apresenta à fl 52 recibo em nome do hospital. Instado a comprovar o efetivo pagamento apenas apresenta extratos (fls. 56 a 68) sem que houvessem valores de saques conexos aos valores pagos pelos serviços prestados.

O contribuinte alega em recurso que sofreu de uma disfunção renal, de modo que em dada ocasião veio a ser internado junto a Associação Beneficente Casa de Misericórdia de Cambará CNPJ 78.297.090/0001-11, necessitando de cuidados específicos, inclusive com intervenção cirúrgica.

Ocorre que o recorrente somente apresenta um recibo para provar os serviços prestados, e alega que pagou em espécie a elevada quantia de R\$ 8.799,00. Causa estranheza pagar valor tão alto em espécie e a ausência de emissão de nota fiscal pelo hospital, tendo em vista que se trata de uma pessoa jurídica.

Caberia ao recorrente, para fazer prova dos serviços prestados apresentar relatório dos serviços e materiais utilizados pelo hospital quando do fechamento da conta, relatório médico, exames de diagnóstico, prontuário, atestado, declaração de comparecimento, dentre outros elementos de prova existentes. Entretanto, não o fez, e em razão do exposto voto por manter a glosa referente às despesas pagas ao hospital e a multa de ofício de 75%.

**Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso, para, no mérito, negar-lhe total provimento.

É como voto

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes