



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



**Processo n°** 12179.000012/2009-28  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-002.957 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2021  
**Recorrente** PAULO AFONSO DE LOURENZO CUNHA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A notificação de lançamento foi emitida por autoridade competente, apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal da infração e a descrição dos fatos expressos de modo claro, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, não procedendo a arguição de nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que lhe deu provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

## Relatório

### Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 5/9), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2004. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a restituir declarado de R\$6.692,06 para saldo de imposto a pagar de R\$191,69.

A notificação noticia deduções indevidas de despesas médicas e com instrução. Em relação à primeira infração, a autuação consigna:

O contribuinte não logrou comprovar a efetividade da realização das despesas médicas seja mediante comprovação do pagamento (cópias de cheques, recibos de depósito, ordem bancária, etc) ou apresentação de exames/radiografias com as profissionais Mariane do Rosário Costa, Leonor Cristina Maia Silvestrin, Maria Luíza Maia Silvestrin, Cecília Pereira Reis e Vanessa Souza Pereira. Os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a realização dos serviços.

Valor comprovado com o SISBE (R\$ 446,80) menor do que o valor declarado.

### Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 12/12/2008, a NL foi objeto de impugnação, em 7/1/2009, às fls. 2/9 dos autos, na qual o contribuinte alegou que as declarações e os recibos emitidos pelas profissionais seriam os documentos hábeis a fazer prova quanto às despesas médicas declaradas.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/JFA que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 137/140):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se o lançamento relativo às despesas médicas para cujos recibos não ficou evidenciada a efetividade dos pagamentos ou a efetividade da prestação dos serviços, sobretudo quanto tais aspectos foram objeto de intimação por parte da autoridade lançadora.

### Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 24/8/2011 (fl. 144), o contribuinte, em 22/9/2011 (fl. 145), apresentou recurso voluntário, às fls. 145/160, alegando, em apertado resumo, que:

- teria apresentado recibos, laudo fisioterápico e declarações emitidas pelos profissionais, documentos não acatados pela autoridade fiscal e pelas autoridades julgadoras.
- inexistiria impeditivo legal para pagamento das despesas em espécie.
- tendo efetuado os pagamentos em espécie, a comprovação das despesas somente poderia ser feita mediante apresentação de recibos e declarações dos profissionais.
- a exigência fiscal e a decisão recorrida violariam princípios constitucionais, tais como os da legalidade, eficiência, segurança jurídica e da igualdade, reproduzindo doutrina sobre o tema.
- o lançamento seria nulo por ofensa a princípios constitucionais.

## **Voto**

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

### **Admissibilidade**

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

### **Preliminar**

O recorrente suscita a nulidade da autuação, arguindo que violaria princípios constitucionais.

Observo que o lançamento atende aos preceitos do art. 142 do CTN e do art. 11 do Decreto nº 70.235/1972, não tendo sido omitida qualquer formalidade essencial ao lançamento.

Constata-se que a notificação de lançamento encontra-se devidamente motivada, contendo especialmente a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações atribuídas ao contribuinte, expressos de modo claro e completo. Tanto é assim que o contribuinte demonstrou entender perfeitamente as acusações que lhe foram feitas e delas se defendeu com facilidade, restando assegurado no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

O argumento da defesa de que, no seu entendimento, a exigência feita pela autoridade fiscal quanto ao efetivo pagamento das despesas médicas violaria princípios constitucionais, ainda que verdadeiro, não dá causa a nulidade do lançamento e será analisado como argumento de mérito.

Dessa feita, a preliminar de nulidade suscitada não merece acolhida.

### **Mérito**

O litígio foi instaurado somente no tocante 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 hospitalares, 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.

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)

Assim, os recibos médicos e declarações emitidas pelos 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. 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, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

O contribuinte deve levar em consideração que o pagamento de despesas médicas não envolve apenas ele e o profissional/estabelecimento de saúde, mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar da dedução correspondente em sua Declaração de Ajuste Anual. Por esse motivo, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

É possível que o recorrente, como alegado, tenha feito seus pagamentos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Entretanto, ao optar por pagamento em dinheiro, o interessado abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos. Veja-se que, apesar de conter menos informações que o recibo, o cheque nominal emitido é aceito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Como salientado na decisão recorrida, 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. Isto porque, sendo a inclusão de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual nada mais do que um benefício concedido pela legislação, incumbe ao interessado provar que faz jus ao direito pleiteado.

Portanto, a exigência encontra respaldo legal e, como o recorrente não apresentou provas quanto ao efetivo pagamento das despesas médicas, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

Quanto às alegações de violação a princípios constitucionais, não cabe tal discussão na esfera administrativa de julgamento, prevalecendo a vinculação à lei, que conduz à obrigatoriedade de observância e aplicação das normas regularmente editadas. Acrescento a Sumula CARF n.º2, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez