



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.724962/2014-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-004.738 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Recorrente** PAULO ROBERTO AMBROSIO RODRIGUES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

**Relatório**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 34/38):

Trata o presente processo de notificação de lançamento (fls. 06/10), emitida em nome do contribuinte acima identificado em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, referente ao exercício de 2012, ano-calendário de 2011, que alterou o resultado de imposto a pagar declarado de R\$ 2.818,56 para saldo de imposto a pagar apurado de R\$ 4.705,06.

2. De acordo com descrição dos fatos de fls. 07 e 08 foi efetuada glosas relativas a **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 6.860,00** referente aos serviços prestados por Renata Massocati Rodrigues. Informa a autoridade lançadora que os recibos apresentados não atenderam as formalidades exigidas, **pois não apresentam endereço do prestador do serviço assim como falta da descrição do serviço prestado, assim como emissão de recibos sem numeração.**

2.1. Em decorrência deste lançamento apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar (cód. 2904) de R\$ 1.886,50, multa de ofício de R\$ 1.414,87, além de juros de mora de R\$ 323,53 (calculados até 30/05/2014).

3. O interessado foi cientificado em 13/05/2014 (fls.12) e ingressou com impugnação, através de procurador, em 12/06/2014 (fl. 03/04) e respectiva documentação, onde alega:

3.1. Inicialmente aponta que foi cientificado da Notificação em 13/05/2014, sendo, portanto tempestiva a impugnação.

3.2. Informa que as sessões de fisioterapia referentes à Renata Massocati Rodrigues foram devido ao fato do paciente ser portador de espondilodiscopatia lombar, desde 2007, conforme exames médico e atestados anexados, onde está indicada a necessidade das sessões de fisioterapia semanais, por prazo indeterminado. Aduz que os serviços prestados foram no domicílio do interessado assim como os recibos emitidos relatam que os mesmos eram relativos as sessões de fisioterapia traumato-ortopédica.

3.3. Requer a retificação do débito fiscal reclamado.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2012

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

O contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a efetividade das despesas médicas informadas na declaração de ajuste anual.

Cientificado da decisão, em 22/04/2015 (fls. 44), o contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 21/05/2015, recurso voluntário (fls. 47/49), alegando que a prova documental já produzida está em conformidade com a legislação de regência, cujos documentos apresentados são hábeis para a comprovar o tratamento fisioterapêutico por ele suportado, o qual foi indicado por médico especializado diante do seu estado de saúde. Anexa aos autos, por oportuno, os comprovantes de transferência bancária, comprovando os pagamentos realizados, os quais foram inclusive lançados na declaração de ajuste da profissional. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 50/61.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas à profissional Renata Massocati Rodrigues, no valor de R\$ 6.860,00, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto, o art. 149 do CTN determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazido à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação traçados na decisão recorrida (fls. 36/38):

5.4. Em análise ao processo verifica-se que não foram acatadas as despesas médicas no montante de R\$ 6.860,00 referentes aos serviços de fisioterapia prestados por Renata Massocati Rodrigues, **tendo em vista que os recibos apresentados não atenderam as**

**formalidades exigidas, pois falta o endereço do prestador do serviço, falta a descrição do serviço prestado, assim como foram emitidos recibos sem numeração.**

5.5. O contribuinte, por sua vez informa que as sessões de fisioterapia foram devidas ao fato do paciente ser portador de espondilodiscopatia lombar, desde 2007, conforme exames médicos e atestados anexados, onde está indicada a necessidade das sessões de fisioterapia semanais, por prazo indeterminado. Aponta que os serviços prestados foram no domicílio do interessado assim como os recibos emitidos relatam que os mesmos eram relativos às sessões de fisioterapia traumato-ortopédica.

5.6. Portanto, frente aos documentos apresentados na impugnação, resta claro que o documento de fls. 15, somente informa o diagnóstico médico (fls. 20/23) que levou o interessado ao tratamento fisioterápico, **porém, sem que fosse fornecida qualquer especificação deste tratamento, conforme exigência fiscal.**

5.7. Cabe esclarecer que, em princípio, admite-se como prova da prestação do serviço, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida por parte do Fisco, **pode este solicitar comprovações adicionais.**

5.8. No caso em questão, merece destaque o fato de que a profissional Renata Massocati Rodrigues é filha do interessado. Tal constatação foi feita no processo 12448.732243/2012-82, que está sendo julgado nesta mesma sessão. No citado processo, conforme apontado na revisão de ofício e de acordo com a motivação da glosa, **não foi apresentada qualquer comprovação complementar que pudesse atestar a efetividade dos desembolsos vinculados à prestação dos serviços, motivo pelo qual foi mantida a glosa realizada.**

5.9. Assim, **por ocasião deste lançamento o contribuinte já estava ciente da necessidade de comprovar os pagamentos efetuados a título de serviços prestados com fisioterapia, conforme revisão de ofício contida no processo acima citado, da qual tomou ciência em 02/04/2014 e para a qual apresentou nova manifestação em 06/05/2014.**

5.10. Registre-se que, em se tratando de profissionais de saúde que têm estreito grau de parentesco por consanguinidade com o paciente, não é usual o pagamento de valores por serviço prestado.

(...)

5.13. Tais ponderações não poderiam sustentar a autuação **se o interessado tivesse comprovado a despesa médica com elementos que dessem o devido suporte à dedução pretendida,** mas isso não ocorreu.

5.14. Ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para eventual necessidade de comprovação da efetividade da prestação de serviços assim como do pagamento.

5.15. Assim sendo, e **diante da peculiaridade do caso,** caberia ao contribuinte apresentar documentos contendo a especificação do serviço prestado tal como expressamente solicitado pela fiscalização.

5.16. Portanto, não tendo o impugnante, apresentado qualquer comprovação complementar aos recibos, que especificasse o tratamento **ou atestasse a efetividade dos desembolsos vinculados à prestação destes serviços,** concluiu pela manutenção da glosa realizada.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo,

para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*".

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB n.º 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos serviços e dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos, dentre os quais os documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação à prestadora contratada, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos tratamentos e dos pagamentos, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração e os recibos emitidos pela profissional Renata Massocati Rodrigues (fls. 15/19), aliado aos comprovantes de transferências bancárias ora acostados (fls. 52/61), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados no decorrer do ano de 2011, restando, ao meu sentir, suprido os vícios apontados no que tange à **comprovação dos tratamentos e dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário apurado.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

## Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “*Neste contexto, tenho que a declaração e os recibos emitidos pela profissional Renata Massocati Rodrigues (fls. 15/19), aliado aos comprovantes de transferências bancárias ora acostados (fls. 52/61), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ele realizados no decorrer do ano de 2011, restando, ao meu sentir, suprido os vícios apontados no que tange à **comprovação dos tratamentos e dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário apurado.*”

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada 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 e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão 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. 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).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas** pela fiscalização para comprovação das suas despesas médicas, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação. Impende ainda a citação da Sumula 180 deste Egrégio Conselho:

**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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação da prestação do serviço e do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima