



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



**Processo nº** 13149.720035/2012-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-004.115 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** ANTONIA JACOB BARBOSA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS PARCIALMENTE COMPROVADAS.

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. Despesas parcialmente comprovadas com documentação hábil

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastamento parcial da glosa a título de despesas médicas no valor de R\$14.500,00. Vencida a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que negava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 58/59 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 46 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 30 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Despesas com Instrução.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

A contribuinte acima identificada apresentou impugnação, em razão da Notificação de Lançamento, relativa ao IRPF exercício 2009, oriunda da revisão de sua declaração de ajuste anual.

Foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 6.827,26, em decorrência das seguintes infrações:

• **Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas.**

Foi glosado o total de R\$ 22.234,12, por falta de comprovação.

• **Dedução Indevida de Despesas com Instrução**

Foi glosado o total de R\$ 2.592,29, por falta de comprovação.

### IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação a contribuinte alega, em síntese, que:

- 1 - O valor glosado a título de despesas médicas refere-se a despesas próprias;
- 2 – o montante refere-se a despesas da própria impugnante com médico, dentista e fisioterapia, que sofre com problemas pulmonares ( crise de respiração), trombose e vesícula;
- 3 – as despesas estão previstas na ficha de PAGAMENTOS E DOAÇÕES EFETUADAS da Declaração de Ajuste Anual;
- 4 – realizou pagamento de R\$ 2.143,42, referente a despesas com instruções de sua Filha Gilcileia Barbosa de Castro.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, não podendo ser acolhidos comprovantes que não contenham todos os requisitos exigidos pela legislação do IRPF.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO

São dedutíveis pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino superior a título despesas com instrução de dependentes, desde que devidamente comprovado.

## MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Ciente do acórdão da DRJ em 17/09/2013 (e-fl. 57), o(a) contribuinte, em 16/10/2013 (e-fl. 58), apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos ora anexos ao recurso (e-fls. 60 e ss), ressaltando que a beneficiária das despesas médicas seria a própria.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser conhecido.

Trata a lide de glosa de despesas médicas e de instrução, mas constata-se que a interessada insurge-se apenas contra a glosa remanescente de despesas médicas, já que parte das mesmas já foram afastadas pela DRJ.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

As novas provas colacionadas (e-fls. 60 e ss.) apenas em sede de recurso voluntário devem, na espécie, ser conhecidas com **relativização de sua preclusão**, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória.

Por oportuno, destaquem-se excertos enriquecedores do Voto da Decisão guerreada, para que sejam devidamente esclarecidas tanto a matéria mantida quanto a afastada:

**Voto**

...

**DAS DESPESAS MÉDICAS**

...

**Dos Documentos Comprobatórios Apresentados**

Verifica-se que foi glosado o valor o total de R\$ 22.234,12 a título de dedução indevida de despesas médicas.

A seguir, passa-se à análise dos comprovantes trazidos aos autos:

| Fls.       | VALOR (R\$) | PRESTADOR                             | SERVIÇO      | ANÁLISE  | DEDUÇÃO |
|------------|-------------|---------------------------------------|--------------|--|---------|
| 14/19      | 9.500,00    | Leonídio Borges leal Filho            | dentista     | -Sem identificação do beneficiário;<br>-sem endereço | Não     |
| 20/22 e 24 | 4.683,50    | sem nome (apenas assinatura ilegível) | fisioterapia | -Sem identificação do beneficiário;<br>-sem endereço | Não     |
| 23         | 1.000,00    | Flávia Cristina S. da Mata            | dentista     | -Sem identificação do beneficiário;<br>-sem endereço | Não     |

|     |          |                           |                            |  |     |
|-----|----------|---------------------------|----------------------------|--|-----|
| .25 | 2.000,00 | Viviane Rodrigues Macário | terapia ocupacional        | -Sem identificação do beneficiário;  | Não |
| 26  | 2.000,00 | Aline Cristina C Gama     | fisioterapia               | -Sem identificação do beneficiário;<br>-sem número de registro no conselho de classe | Não |
| 27  | 1.000,00 | NF - Saúde em Evidência   | tratamento fonoaudiológico |  | SIM |
| 28  | 600,00   | NF - Clínica da Imagem    | ressonância magnética      |  | SIM |

Constata-se que não consta de nenhum dos recibos a identificação do usuário dos serviços médicos prestados, além do que, de alguns não consta endereço do prestador ou número de seu registro no conselho de classe.

Quanto às notas fiscais emitidas por Saúde em Evidência e Clínica da Imagem, verifica-se que atendem às exigências estabelecidas pela legislação do IRPF.

Tudo, conforme análise acima.

#### **DAS DESPESAS COM INSTRUÇÃO**

...

À fl. 29, encontra-se juntada uma declaração firmada por FACULDADES CATHEDRAL, informando que Gilcileia Barbosa de Castro foi aluna naquela instituição, em 2008, e que efetuou pagamentos no total de R\$ 2.143,42 a seu favor, sendo grande parte a título de mensalidade.

Entretanto, a contribuinte não apresentou prova de que Gilcileia Barbosa de Castro é sua dependente; nem tampouco, de que pagou, efetivamente, suas despesas com instrução.

Portanto, não se podem acolher as aluguções da impugnante.

...

#### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, verifica-se que foram acolhidas, para fins de dedução, apenas as notas fiscais emitidas por Saúde em Evidência e Clínica da Imagem, no valor total de **R\$ 1.600,00**.

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 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.

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 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. (Grifei).

E não deve 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. (ora grifado)

E em que pese o entendimento apontado pela DRJ no sentido de que os documentos apresentados em impugnação não contêm requisito essencial requerido pela legislação tributária, a saber, a exigência de especificação do beneficiário do tratamento nos documentos comprobatórios, em geral, na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte, sem a **especificação do beneficiário** do serviço, aceita-se que seja o próprio contribuinte.

Nesse sentido, a RFB já se manifestou na **Solução de Consulta Interna Cosit n.º 23**, de 2014. Nada obstante, essa mesma Solução de Consulta ressalva os casos em que se justifica a exigência de especificação do beneficiário quando a autoridade fiscal constatar indício de irregularidade, que não estão presentes na espécie.

Assim, passa-se à apreciação das provas ora apresentada pela interessada.

Quanto aos profissionais e seus pagamentos respectivos Leonídio Borges Leal Filho, R\$9.500,00 (recibos e-fls. 64/65); Flávia Cristina S. da Mata, R\$1.000 (recibo e-fls. 61); Viviane Rodrigues Macário, R\$2.000,00 (recibo e-fls. 63) e Aline Cristina C Gama, R\$2.000,00 (recibo e-fls. 60) todos os recibos ora apresentados cumprem as formalidades legais previstas na legislação correlata (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995). Portanto, deve ser **afastada a glosa no valor total de R\$14.500,00**.

Já quanto ao profissional Rafael Augusto Barbosa Fraga, tanto os recibos apresentados em sede impugnatória (e-fls. 20/22 e 24) quanto os ora apresentados (e-fls. 62/63), mesmo em conjunto, não cumprem todas as formalidades legais previstas na legislação de regência, por falta de indicação do endereço do prestador do serviço médico, o que implica na **manutenção da glosa no valor de R\$4.683,00**.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, com manutenção da glosa por falta de comprovação de despesas médicas no valor de R\$4.683,00 e o afastamento das glosas no valor de R\$14.500,00, ora comprovadas.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastamento parcial da glosa a título de despesas médicas no valor de R\$14.500,00.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto De Lima.