



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

**Processo n°** 13154.001714/2008-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2802-001.475 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 14 de março de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** JOSE DA CUNHA SOARES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

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 hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado. Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Lúcia Reiko Sakae e Carlos André Ribas de Mello que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora.

EDITADO EM: 26/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros, Dayse Fernandes Leite, Carlos André Ribas de Mello, German Alejandro San Martin Fernandez e Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 109/115, interposto contra acórdão proferido na Primeira instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), que considerou procedente em parte, a impugnação apresentada, contra o lançamento de ofício nos termos do Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99, tendo em vista a apuração de Deduções Indevidas a Título de Despesas Médicas e Despesas de Instrução.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 04-24.386-, de 06 de maio de 2011, que se encontra às fls. 89/97, cuja ementa é a seguinte:

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

*Ano-calendário: 2005*

*GLOSA DE DEDUÇÃO C O M DESPESAS MÉDICAS.*

*Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos. Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços. No caso de impossibilidade de comprovação do pagamento, o conjunto probatório deve estar formado por declaração do profissional acompanhada de outros elementos, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras.*

*GLOSA DE DEDUÇÕES INDEVIDAS. DESPESAS D E INSTRUÇÃO.*

*São dedutíveis na declaração as despesas previstas na legislação do imposto de renda, desde que sejam comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, nos termos legais.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 09/06/2011, consoante o AR – Aviso de Recebimento –. (fls. 107).

À vista da decisão, foi protocolizado, em 07/07/2011, recurso voluntário dirigido a este colegiado, fls. 105/120, no qual o pólo passivo, com vistas a obter a reforma do julgado: a) Repisa as alegações ofertadas em primeira instância; b) Persisti na tese de que os recibos apresentados preencheram todos os requisitos legais impostos pelo art. 80, inciso II; do RIR; c) Assegura que a legislação vigente não faz menção à necessidade de comprovação, do efetivo pagamento, quando o contribuinte apresenta documentação suficientemente comprobatória do seu direito; d) Sugere afronta ao princípio da legalidade; e) Assevera que o Judiciário já pacificou o entendimento no tocante à matéria em discussão, de forma a reconhecer os recibos que atendam aos requisitos legais vigentes. ignorados; f) Informa .que anexou ao presente os originais das declarações de prestação de serviços emitidas pelo Dr. Dr. Mareio Júnior Azevedo (CPF 712.466.901-44) e Dra. Miriam Freitas Marchito (CPF 826.030.066-49);

É o relatório.

## Voto

Conselheira Dayse Fernandes Leite, Relatora

O recurso de fls. 105/120, é tempestivo, consoante o cotejo do AR – Aviso de Recebimento - de fl. 117 protocolo de recepção aposto à fl. 107. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Trata-se de litígio em torno de comprovação de despesas médicas no valor **R\$ 40.158,00** e Despesa de Instrução, no valor de **R\$1.800,00**

A decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento.

A parte admitida pela DRJ consiste em despesas com instrução no valor de **R\$1.800,00**.

Destarte permanece o litígio em torno: de: Dedução de Despesas Médicas, no valor de . no valor **R\$ 40.158,00**

Tanto a autoridade autuante quanto a DRJ partem da premissa de que os recibos, por si só, não são hábeis para comprovar a realização da despesa, e que o ônus probatório é do contribuinte

Não tenho dúvidas, que legislação de regência sobre o assunto estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda, a título de despesas médicas, os pagamentos feitos, no ano-calendário, relativos:

a) a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e com exames laboratoriais e serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Como também não tenho dúvidas, que a legislação restringe as deduções aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Assim, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador.

No caso em apreço, o recorrente argumenta que, a legislação, não faz menção à necessidade de comprovação, do efetivo pagamento, quando o contribuinte apresenta documentação suficientemente comprobatória do seu direito

Na decisão de primeira instância as provas ofertadas pelo contribuinte foram rejeitadas com fundamento, basicamente, no princípio da livre convicção do julgador.

Concordo, em parte com esse entendimento, entretanto, entendo que para formar o seu convencimento e assim embasar o seu voto o julgador se respalda na qualidade do conjunto probatório. O livre convencimento não se confunde com arbitrariedade e o julgador não pode simplesmente discordar da previsão legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem motivação expressa.

No presente caso o que se tem de concreto para afirmar que os recibos apresentados são inidôneos? Simplesmente sugerir que as assinaturas apresentadas nas declarações e nos recibos não coincidem, são argumentos consistentes? Entendo que não.

Ademais, na Notificação de Lançamento: sob apreciação, fls. 38/40, não vejo apontamento algum de indícios em desfavor dos documentos apresentados pelo recorrente, logo, ao meu sentir, não há nos autos elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pelo requerente para fazer jus às deduções pleiteadas.

O que vislumbro é que a autuação está respaldada tão somente em uma prova indireta, ou seja indícios. Não me parece correto afirmar que a legislação atribui ao beneficiário dos recibos médicos o dever de provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa .

Vejamos:

*“Art. 8º, inciso III do da Lei 9.250, de 1995*

*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;*

.....

*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;"*

*O art. 73 e o § 1º do Decreto nº 3.000/99*

*Art. 73 Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. II, § 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).*

Na linha acima, vê-se que o contribuinte trouxe aos autos os comprovantes normalmente suficientes para a comprovação das despesas médicas, os recibos respectivos, lastreados com as declarações dos profissionais atestando o recebimento dos valores declarados pelo recorrente.

Pois bem, o processo administrativo tributário brasileiro, por um lado, admite variados meios de prova: documento, diligência, perícia, indício, presunção, e, por outro lado, atribui ao julgador a liberdade de apreciar e valorar essas provas de acordo com o seu livre convencimento, que, por sua vez, deve ser fundamentado. Impossível subordinar as deduções da base de cálculo do IRPF ao atendimento de requisitos alheios à lei. As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que à luz do disposto no art. 97, IV, do CTN, estão sob reserva de lei em sentido formal.

Assim, entendo que o julgador não deve ocupar o papel da autoridade lançadora no sentido de comprovar a inidoneidade dos recibos e, ainda que haja imperfeições na lei que permitam a deturpação do benefício fiscal – o que entendo que de fato há -, não é lícito ao julgador, na tentativa de corrigir essas imperfeições, aumentar as exigências comprobatórias ao contribuinte sem base legal para tanto.

Ainda que o julgador ache muita coisa suspeita, entendo que o simples indício, ou melhor a prova indiciária, deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto, levem ao convencimento do julgador. ...

Atente-se que quanto aos meios de prova a posição doutrinária, nesse colegiado, é, em sua maioria, é que a prova indiciária não se faz por indícios isolados, mas pelo seu conjunto. Não havendo prova em desfavor dos recibos e das declarações dos profissionais e enquanto não houver disciplina legal mais adequada, atende ao verdadeiro interesse público

privilegiar o devido processo legal e as demais garantias ínsitas ao Estado Democrático de Direito, cujo valor superam eventual perda arrecadatória.

Ademais, todos os recibos apresentados (fls 41 a 44) atendem os requisitos do art.8º. da Lei nº 9.250, de 1995, nos quais consta a indicação do nome e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu.

Destarte, avaliando inciso III do artigo 8º, da Lei 9.250, de 1995, acima transcrito, e confrontando-o com artigo 1º da Lei nº 8.846, de 1994, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais, entendo, que a expressão na "falta de documentação" pode ser entendida como: na FALTA DE RECIBO ou de NOTA FISCAL. (conforme a natureza do prestador do serviço), a comprovação poderá ser feita através de cheque nominativo no valor do serviço prestado.

Nessa linha, posso afiançar que o citado dispositivo legal refere tão somente a nota fiscal ou recibo como documentos hábeis para regular as operações realizadas com bens e serviços praticadas por pessoas físicas ou jurídicas, não estabelecendo quaisquer outras condições para comprovar a forma de pagamento da despesa médica, coincidente em datas e valores por meio de cópias de cheques, extratos bancários, através de exames, laudos, receiptários, ou qualquer documentação probatória, bastando, em princípio, a mera exibição do recibo, que é, repita-se, na forma da Lei nº. 8.846/1994, o documento hábil para regular tais operações.

Faço essas considerações para demonstrar que, em princípio, não comungo com a tese de que os recibos, por si só, não são hábeis para comprovar a realização das despesas médicas pleiteadas como dedução da base de cálculo na DIRPF.

Entretanto, entendo ser de suma importância observar o § 2º, III, do da Lei 9.250, de 1995,. Assim, o que condiciona , a dedução das despesas médicas, da base de cálculo da DIRPF, é 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. Não é demais ressaltar que para darem suporte às deduções a que os mesmos se referem, os comprovantes apresentados, devem preencher os requisitos previstos no § 2º, III, do artigo 8º, da Lei nº, 9150/1995.

Mais uma vez reforço o meu entendimento, de que no caso de dedução de despesas médicas, é o conjunto da obra que define a formação da livre convicção do julgador.

Assim, analisando os documentos apresentados, neste processo, para comprovação das despesas médicas, referentes a cada um dos profissionais glosados, especificamente, os abaixo relacionados, preenchem os requisitos previstos no § 2º, III, do artigo 8º, da Lei nº, 9150/1995.

1. Marcio Júnior Azevedo. R\$10.000,00

Declaração de fls. 42, c/c recibos de fls. 43 a 54.

2. Everaldo Pires de Arruda, R\$11.300,00

Recibos de fls. 56 a 58, c/c declaração de fls. 60

3. Mirian Freitas Marchito R\$ 8.600,00

Processo nº 13154.001714/2008-99  
Acórdão n.º 2802-001.475

S2-TE02  
Fl. 12

---

Declaração de fls. 63, c/c recibos de fls. 64 a 68

4. Márcia Gisele de Azevedo R\$10.000,00

Declaração de fls. 70, c/c recibos de fls. 71 a 78

Assim, encaminho o meu voto para DAR PROVIMENTO ao recurso

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite

CÓPIA

CÓPIA

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

1.1.1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do Acórdão acima mencionado.

Brasília/DF, 26 de dezembro de 2012

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso -Presidente  
Segunda Turma Especial da Segunda Câmara/Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional-