



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



**Processo nº** 13607.000031/2009-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.728 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2021  
**Recorrente** FRANCISCO MASSARA GABRICH  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

**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.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº2.

**MULTA DE OFÍCIO.**

A multa de 75% é aplicada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de lançamento de ofício decorrentes da apuração de falta de pagamento ou recolhimento, bem como de falta de declaração e de declaração inexata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relator(a)

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.728 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13607.000031/2009-20

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada contra o contribuinte em epígrafe, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, Exercício 2004, Ano Calendário 2003, que formalizou a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.025,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até dezembro de 2008, totalizando R\$ 7.256,06.

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de ajuste anual do interessado, fls. 09/14, entre os quais foi glosado o valor de R\$ 11.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

De acordo com o relato da autoridade fiscal, o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento a Janaína Souza Costa (R\$ 11.000,00), conforme foi solicitado ao mesmo quando de seu comparecimento ao plantão de malha fiscal, em 15/05/2007.

Cientificado do lançamento em 12/12/2008 (fls. 27), o contribuinte apresenta a impugnação de fls. 01/03, acompanhada dos documentos de fls. 04/20 e envelope à contracapa (Anexo I), com Raio-x dentário, conforme despacho de fls. 21.

Informa que compareceu à SRFB apresentando documentos solicitados, dentre os quais não foram aceitos os recibos de Janaína Souza Costa, sendo avisado de que deveria apresentar extrato bancário comprovando os pagamentos.

Aduz que os pagamentos foram efetuados de várias formas (dinheiro, cheques de clientes), sendo os recibos do tratamento emitidos ao final do ano (setembro e outubro). Questiona se o dinheiro líquido e certo (real) não é mais a moeda corrente oficial e se apenas o cheque pode provar se a pessoa pagou algo ou não.

Argumenta que tem direito às deduções, comprovando-as com os recibos apresentados, nos termos do disposto no § 1º, inciso III do artigo 80 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99). Além dos recibos, anexa à impugnação 09 (nove) radiografias dos implantes feitos em sua esposa Sílvia Costa Ramos Massara.

Demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

O colegiado de primeira instância manteve a exigência, em decisão assim ementada:

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

Exercício: 2004

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA MANTIDA.

As Despesas Médicas somente são dedutíveis quando comprovada a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. Tendo sido a falta de comprovação do efetivo pagamento a razão da glosa da despesa médica, não há justificativa para o restabelecimento dessa despesa sem que haja tal comprovação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/5/2012 (fl.45), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 19/6/2012 (fl. 47), alegando, em apertada síntese, que:

os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova das despesas declaradas.

- somente na ausência desses documentos, poderia ser exigida a apresentação dos cheques nominativos.

- caberia ao Fisco apresentar provas da inidoneidade dos recibos.

- caberia a exclusão dos juros exigidos, levando em conta sua boa-fé.

- a multa aplicada seria inconstitucional.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

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

O litígio recai sobre dedução de despesa médica, da qual o contribuinte foi intimado a apresentar comprovação do seu efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços. A decisão recorrida manteve a exigência. Em seu recurso, o recorrente defende que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova da dedução.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, 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).

Como apontado na decisão recorrida, 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, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

### **Súmula CARF nº 180**

Para fins de comprovação de despesas médicas, **a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.**

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 n.º9202-005.323, 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 n.º9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei n.º 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 n.º 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão n.º2401-004.122, de 16/2/2016)

Assim, os recibos médicos 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.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresenta as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

Sem a prova exigida, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Quanto à multa de ofício e aos juros, a apuração de infrações no curso da ação fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante a lavratura da notificação e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício e os juros, nos termos dos arts. 44, I, e 61, §3º da Lei n.º 9.430/96.

No tocante 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 nº2, de observância obrigatória por este colegiado:

Súmula CARF nº 2

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

Acerca da sua boa fé, esclareço que, em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por puro descuido ou desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do art. 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), isto é, *“a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”*

Assim, uma vez constatada a infração à legislação tributária em procedimento fiscal, o crédito tributário apurado pela autoridade autuante somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

É preciso dizer ainda que, no presente lançamento, o recorrente não está sendo acusado de ter agido com dolo, fraude ou simulação, situação em que exigiria aplicação de multa qualificada de 150%, conforme estabelecido no § 1º, art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez