



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13706.000717/2009-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-003.375 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	WANDERLEY BARBOSA SANTOS
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2005

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

São dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, quando comprovadas mediante documentação hábil e idônea na forma da legislação de regência.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 2.400,00.

*(documento assinado digitalmente)*

*Jose Marcio Bittes - Presidente*

*(documento assinado digitalmente)*

*Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)*

*Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (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:

**LANÇAMENTO**

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através de notificação de lançamento de imposto sobre a renda da pessoa física lavrado em 15/12/2008 (fls. 05 a 09), resultante de procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual DAA do exercício 2005, ano-calendário 2004, por meio do qual se exige o crédito tributário de R\$ 3.974,97, tendo o imposto suplementar sujeito a multa de ofício o valor originário de R\$ 1.773,75.

Segundo a descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 07), o lançamento de ofício decorre da seguinte infração:

dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 6.450,00, por falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução, relativa aos recibos emitidos por quatro prestadores de serviços.

O contribuinte foi cientificado deste lançamento por aviso de recebimento postal, em 07/01/2009 (fl. 25).

**IMPUGNAÇÃO**

Foi apresentada impugnação em 26/01/2009 (fl. 02), por meio da qual o sujeito passivo, após qualificar-se e resumir os fatos, apresentou sua defesa, acompanhada de cópia de documentos pessoais (fls. 04 e 10) e de outros documentos (fls. 11/16), cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

- quanto aos recibos no valor de R\$ 3.950,00, dos profissionais Vanda Vasconcelos Moreira, no valor de R\$ 2.400,00, Therezinha de J. Hermida, no valor de R\$ 50,00, e Naire Cristina A. Rosseto, no valor de R\$ 1.500,00, são idôneos e emitidos por profissionais estabelecidos em Nova Iguaçu/RJ, onde exerço minha atividade profissional;

- portanto, recorri e continuo recorrendo aos mesmos profissionais no citado município, demonstrando a insubsistência e improcedência parcial da ação fiscal.

Ao final pede o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Tendo em vista a impugnação parcial, a delegacia de origem apurou a parcela de imposto suplementar correspondente (fl. 24) e transferiu-a para o processo nº 15463.002106/200914, remanescendo neste processo o saldo imposto suplementar no valor originário de R\$ 1.086,25 (fls. 26/27).

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS

Somente podem ser deduzidas as despesas médicas quando comprovadas por documentação hábil e idônea a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado.

A concordância do contribuinte quando da sua impugnação, a respeito das razões de parte da exigência, leva à consolidação administrativa do correspondente crédito tributário lançado.

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/10/2012, o sujeito passivo interpôs, em 07/11/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que o recorrente apresentou todos os recibos necessários para comprovar suas despesas médicas, que são suficientes para respaldar suas deduções legais conforme previsto na legislação tributária.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro(a) Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre a ausência dos requisitos para fruição da dedução de despesas médicas pelos recibos apresentados nos autos.

Importante ressaltar que, ao contrário do alegado pela DRJ, a intimação da fiscalização não requisitou a prova do efetivo pagamento. Assim, tenho, para mim, que tal exigência não pode ser vinculada à recorrente, sob pena de inovar na fundamentação da autuação, competência que é defesa à autoridade julgadora. Portanto, tenho que a análise recursal deve se reservar à regularidade dos recibos apresentados pela recorrente.

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).

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.

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)

Em relação à profissional Vanda Vasconcelos Moreira, verifica-se a existência de recibo, sendo o fato do efetivo pagamento superado, como acima indicado. Assim, restabeleço a dedução da despesa médica no valor de R\$ 2.400,00.

O fato é que, apesar de reafirmar seu inconformismo por meio de recurso voluntário, remanesce a falta de atendimento aos requisitos legais para aceite dos recibos, como já indicado corretamente pela DRJ. O recorrente poderia ter diligenciado aos profissionais da saúde para obter o recibo com as informações complementares solicitadas pela legislação, saneando a inconsistência inquinada no lançamento fiscal.

Mantém-se assim integralmente a glosa a título de despesas médica em questão.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

#### DESPESAS MÉDICAS MATÉRIA

#### NÃO IMPUGNADA

O contribuinte não impugnou uma das glosas de despesas médicas, relativa ao prestador Sebastião José Leite, no montante de R\$ 2.500,00, matérias sobre as quais não mais pode se manifestar na esfera administrativa, em obediência ao artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação do artigo 67 da Lei nº 9.532/1997, que determina considerar-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

A concordância do contribuinte quando da sua impugnação, a respeito das razões desta exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à matéria não questionada. Assim, a impugnação apresentada é parcial.

Em obediência ao § 1º do artigo 21 do já citado Decreto nº 70.235/1972, com a redação do artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, foi apartado o crédito tributário correspondente à parte não contestada, no total de R\$ 2.500,00, e providenciada a sua cobrança imediata, conforme os cálculos demonstrados pela delegacia de origem (fls. 24 e 25/26), os quais estão corretos.

#### DESPESAS MÉDICAS

O impugnante declarou em sua DAA oito valores como dedução de despesas médicas no total de R\$ 13.692,63 (fl. 19), tendo a equipe de malha fiscal glosado quatro delas pela falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução. Agora em sua impugnação ele apresenta todos os comprovantes de três deles (fls. 11/16), exceto os relativos a um prestador glosado, já analisado no tópico referente à matéria não impugnada.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está autorizada pela Lei nº 9.250/1995, em seu artigo 8º, o qual estabelece:

“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.

.....  
.....

§ 2º O disposto na alínea ‘a’ do inciso II:

I aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os

recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista na lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Este entendimento é reforçado, inclusive pelo disposto no artigo 73, e seu § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

“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).”

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de simples recibos ou declarações. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A jurisprudência administrativa é firme neste sentido, como se verifica dos julgados a seguir, que corroboram este entendimento:

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – GLOSA DE DEDUÇÕES – Diante de indícios da inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a glosa. Recurso negado. 1o Conselho de Contribuintes/ 2a Câmara/ Acórdão 10248.443 em 25.04.2007.”

“COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem fortes indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante documentos hábeis e idôneos a

efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. 1o CC/ 6a Câmara/Acórdão 10616.542 em 17.10.2007.”

“DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF 2a. Seção 1a. Turma Especial/ACÓRDÃO 280100.553 em 17.06.2010.”

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde, sendo aceitos apenas o próprio contribuinte ou seus dependentes incluídos na declaração, quem prestou o serviço, sendo aceitos somente os profissionais descritos expressamente na legislação, a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente.

No presente caso, verifica-se que o impugnante é beneficiário de três planos de saúde e utilizou serviços médicos de não integrantes do plano durante vários meses do ano, bem como é servidor público federal e recebe rendimentos preponderantemente de pessoas jurídicas (fl. 18), o que permite a exigência de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento.

Para a comprovação do pagamento, quem recebe rendimentos de pessoa jurídica tem mais facilidade de produzir a prova, pois normalmente este tipo de recebimento é depositado pelo pagador em conta bancária e, assim, mesmo que não haja o cheque nominal ao prestador do serviço, é possível demonstrar os saques coincidentes em data e valor com os pagamentos efetuados pelas consultas.

Analisando-se os documentos apresentados na impugnação relativos aos três prestadores que o contribuinte contesta a glosa, verifica-se que:

é ineficaz para comprovar a dedução na DAA, por referir-se a consulta médica de sua esposa, não incluída como dependente em sua declaração (fl. 19), o recibo da prestadora Therezinha Hermida no valor de R\$ 50,00 (fl. 13);

são ineficazes para comprovar a dedução na DAA dois pagamentos no ano-calendário 2004 de sessões fonoaudiológicas, correspondentes aos recibos

da prestadora Naire Cristina Alves Rosseto, no valor de R\$ 1.500,00 (fls. 11/12), despesas estas que se repetiram em mais um ano como se observa de outro processo também julgado nesta sessão, sendo necessário para justificar a dedutibilidade destas despesas médicas a apresentação de provas complementares correspondentes a prescrição e exames médicos, bem como a comprovação dos pagamentos efetuados;

são ineficazes para comprovar a dedução na DAA três pagamentos no ano-calendário 2004 de atendimento psicológico, correspondentes aos recibos da prestadora Vanda Vasconcelos Moreira, no valor de R\$ 2.400,00 (fls. 14/16), despesas estas que se repetiram em mais um ano como se observa de outro processo também julgado nesta sessão, sendo necessário para justificar a dedutibilidade destas despesas médicas a apresentação de provas complementares correspondentes a comprovação dos pagamentos efetuados. (...)

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para restabelecer a dedução de despesa médica, no valor de R\$ 2.400,00.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto