



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



**Processo nº** 13807.003508/2010-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1001-003.220 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 07 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** DAPHNIS GONCALVES DE SOUZA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos da legislação de regência, notadamente artigo 73 do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, todas as despesas dedutíveis lançadas pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, sob pena da respectiva glosa e lançamento de imposto suplementar, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde o contribuinte não logrou comprovar a efetividade do serviço declarado e respectivo pagamento, mormente deixando de apresentar conjunto probatório mais robusto, impondo seja mantida a exigência fiscal.

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)

Rafael Zedral - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rafael Zedral, José Roberto Adelino da Silva, Roney Sandro Freire Corrêa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## **Relatório**

DAPHNIS GONCALVES DE SOUZA, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrada Notificação de Lançamento, emitida em 22/02/2010 (e-fl. 07), exigindo-lhe crédito tributário

concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF Suplementar, decorrente de glosas de deduções indevidas de Previdência Privada e Fapi, com instrução e despesas médicas, em razão da inobservância das formalidades legais nos recibos e demais documentos apresentados, em relação ao ano-calendário 2008, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 07/13, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, o contribuinte interpôs impugnação, de e-fls. 02/03, a qual fora julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ em Recife/PE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão n.º 11-48.160, de 24 de outubro de 2014, de e-fls. 24/30, assim ementado:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente 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, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

SEGURO DE VIDA VGBL. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INADMISSIBILIDADE. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Aportes financeiros investidos na modalidade vida Gerador de Benefício Livre (VGBL) constituem-se em prêmio de seguro de vida com cláusula de cobertura por sobrevivência. Por ausência de previsão legal, referidos aportes não são dedutíveis da base de cálculo do imposto.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO- MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Reputa-se não impugnada a matéria quando o contribuinte concorda com o enquadramento legal.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ. DESCONHECIMENTO. IRRELEVÂNCIA.

A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, não podendo ser acatada como motivo de não cumprimento da legislação o fato alegando desconhecer a legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Em suma, entendeu o julgador recorrido que o contribuinte não logrou comprovar a efetividade das despesas médicas glosadas, tendo em vista que a comprovação ocorrera mediante apresentação de documentos desprovidos das formalidades legais.

Irresignado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 39/42, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases e fatos ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a decisão recorrida, a qual manteve a procedência da

exigência tributária, trazendo à colação documentos/alegações que entende passíveis de comprovar as deduções glosadas.

Em defesa de sua pretensão, repisa as razões constantes da peça impugnatória, no sentido de que os documentos juntados aos autos, quais sejam, recibos e declaração do prestador de serviços médicos, se prestam a comprovar as despesas suportadas em referido ano-calendário, cabendo ao fisco, se houver qualquer dúvida, produzir a prova em contrário, na linha da jurisprudência transcrita no recurso.

Transcreve os preceitos do artigo 80 do Decreto 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, concluindo que os documentos apresentados observam precisamente as formalidade legais inscritas na legislação de regência para o fim pretendido.

Explicita ter efetuado o pagamento aos prestadores de serviços em moeda corrente, o que limita a comprovação do respectivo pagamento somente aos recibos e declarações já apresentados.

Relativamente a glosa de R\$ 9.150,00, concernente aos pagamentos efetuados à Dra. Tereza Diniz, sustenta que *os recibos emitidos pela Dra Tereza, à própria mão, estão revestidos das formalidades legais que autorizavam o Recorrente a abate-los da base de cálculo de seu imposto de renda*. Explicita que a Recorrente cuidou de procurar pela Dra. Tereza Diniz ao fito de obter uma declaração onde confirmasse o tratamento efetuado, porém a Dra. Tereza faleceu no ano de 2014 (documento anexo) o que impossibilita a confirmação pessoal do tratamento efetuado, porém como já salientado, os recibos firmados e juntados aos autos estão revestidos de todas as formalidades legais à sua aceitação. Assim, a glosa dos pagamentos efetuados à Dra. Tereza está destituída de amparo legal, merecendo ser admitida como dedutíveis do Imposto de Renda do Recorrente.

No que tange a glosa de R\$ 5.040,00 relativos aos pagamentos efetuados à Dra. Daniela Stivanello, assevera que *os documentos anexados aos autos, os recibos emitidos pela Dra. Daniela, estão revestidos das formalidades legais que autorizavam o Recorrente a abate-los da base de cálculo de seu imposto de renda, mas não é só, o Recorrente ao fito de comprovar a efetividade dos serviços prestados pela Profissional pede vênua para juntar declaração firmada pela Dra. Daniela em 25/07/2018 com firma reconhecida, fato que por si só comprova a idoneidade do abatimento efetuado nos moldes da Legislação que rege a matéria, portanto, a glosa dos pagamentos efetuados à Dra. Daniela está destituída de amparo legal, merecendo ser admitida como dedutíveis do Imposto de Renda do Recorrente*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva da peça recursal, como já robustamente demonstrado nos autos, a contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas de Previdência Privada e Fapi, com instrução e médicas suportadas no decorrer do ano-calendário sob análise. Uma vez intimada a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, a autuada apresentou documentação que, no entendimento da fiscalização, não observa os requisitos legais para tanto, ensejando as respectivas glosas e a lavratura da presente notificação de lançamento, senão vejamos (na parte que remanesce em discussão – despesas médicas):

“[...]”

### **DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL**

#### **Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*14.190,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

[...]”

### **DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL**

**Por desconformidade com art. 8. da Lei 9250/95 (RIR / 99 art. 80) - comprovantes de despesas com: TEREZA DINIS, DANIELA STIVANELLO,**

[...]”

Devidamente cientificada da Notificação de Lançamento, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora rechaçada pela autoridade julgadora de primeira instância, mantendo as glosas procedidas, nos seguintes termos:

“[...]”

9. Destaca-se que, como regra geral de direito, o ônus da prova cabe àquele que se beneficia do fato alegado. No caso da redução da base de cálculo do tributo mediante deduções, é o contribuinte que, ao declarar as despesas, está alegando que as mesmas ocorreram e se enquadram nos moldes determinados pela legislação. Incumbe, portanto, ao contribuinte, comprová-la perante o fisco quando assim for solicitado. Desse modo o art. 73 do RIR/99, acima transcrito, é expresso no sentido de que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, trazendo elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato que pretende provar, sob pena de não tê-las aceitas pelo fisco.

10. A norma acima deve ser entendida como uma possibilidade dada à autoridade lançadora de exigir comprovantes complementares àqueles descritos na Lei nº 9.250/95, nos casos em que a fiscalização identifica elementos, presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, que ponham dúvidas quanto à idoneidade dos recibos. É de se ter em conta, ao examinar esta questão, que a comprovação de despesas médicas por meio de recibos emitidos por profissionais de saúde é muito frágil. A apresentação de recibos, em muitos casos, deve servir apenas

como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com estes documentos.

11 De acordo com a legislação tributária, a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto de renda, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode apresentar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos. Entretanto, deixou de fazê-lo, durante a revisão da declaração de ajuste anual, como também na formalização do presente processo. Assim sendo, é de se manter a glosa da dedução da dedução das despesas médicas.

12. Quando o contribuinte tem a intenção de utilizar suas despesas médicas como dedução da base de cálculo do imposto de renda, ele deve ter em mente que o pagamento a ela correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do desembolso e da realização do serviço.

13. Quanto ao alegado desconhecimento da legislação sobre os valores a serem pleiteados como dedução em sua declaração de ajuste anual, cumpre esclarecer que, em se tratando de matéria tributária, a responsabilidade pelo conteúdo e veracidade das informações constantes das Declarações de Ajuste Anual pertence exclusivamente ao contribuinte, independente de sua condição pessoal, intenção, erro e/ou desconhecimento de lei, tendo em vista o caráter objetivo da responsabilidade por infrações à legislação tributária, na forma prevista pelo art. 136 do Código Tributário Nacional – CTN.

14. Mesmo que tivesse sido induzido a erro, tal alegação não a eximiria da responsabilidade de informar corretamente os valores pagos à Unimed, uma vez que o art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN dispõe ser a responsabilidade por infrações independente da intenção do agente e que o art. 3º do Decreto-lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), veda que seja utilizado como justificativa para o descumprimento da lei o fato de desconhecê-la: [...]”

Ainda inconformada com a exigência fiscal, mantida pelo julgador recorrido, a contribuinte interpôs recurso voluntário pretendendo a reforma do Acórdão guerreado, trazendo à colação documentos/alegações que entende passíveis de restabelecer as despesas glosadas.

A corroborar sua pretensão, repisa as razões constantes da peça impugnatória, no sentido de que os documentos juntados aos autos, quais sejam, pedido médico, recibos e declaração do prestador de serviços médicos, se prestam a comprovar as despesas suportadas em referido ano-calendário, cabendo ao fisco, se houver qualquer dúvida, produzir a prova em contrário, na linha da jurisprudência transcrita no recurso.

Transcreve os preceitos do artigo 80 do Decreto 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, concluindo que os documentos apresentados observam precisamente as formalidade legais inscritas na legislação de regência para o fim pretendido.

Explicita ter efetuado o pagamento aos prestadores de serviços em moeda corrente, o que limita a comprovação do respectivo pagamento somente aos recibos e declarações já apresentados.

Relativamente a glosa de R\$ 9.150,00, concernente aos pagamentos efetuados à Dra. Tereza Diniz, sustenta que *os recibos emitidos pela Dra. Tereza, à própria mão, estão revestidos das formalidades legais que autorizavam o Recorrente a abate-los da base de cálculo*

*de seu imposto de renda. Explicita que a Recorrente cuidou de procurar pela Dra. Tereza Diniz ao fito de obter uma declaração onde confirmasse o tratamento efetuado, porém a Dra. Tereza faleceu no ano de 2014 (documento anexo) o que impossibilita a confirmação pessoal do tratamento efetuado, porém como já salientado, os recibos firmados e juntados aos autos estão revestidos de todas as formalidades legais à sua aceitação. Assim, a glosa dos pagamentos efetuados à Dra. Tereza está destituída de amparo legal, merecendo ser admitida como dedutíveis do Imposto de Renda do Recorrente.*

No que tange a glosa de R\$ 5.040,00 relativos aos pagamentos efetuados à Dra. Daniela Stivanello, assevera que *os documentos anexados aos autos, os recibos emitidos pela Dra. Daniela, estão revestidos das formalidades legais que autorizavam o Recorrente a abatimento da base de cálculo de seu imposto de renda, mas não é só, o Recorrente ao fito de comprovar a efetividade dos serviços prestados pela Profissional pede vênua para juntar declaração firmada pela Dra. Daniela em 25/07/2018 com firma reconhecida, fato que por si só comprova a idoneidade do abatimento efetuado nos moldes da Legislação que rege a matéria, portanto, a glosa dos pagamentos efetuados à Dra. Daniela está destituída de amparo legal, merecendo ser admitida como dedutíveis do Imposto de Renda do Recorrente.*

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, vigentes à época dos fatos geradores, que assim prescrevem:

“Lei nº 9.250/1995

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

II - das deduções relativas:

**a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;**

[...]

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001)

[...]

§ 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;”

“Decreto n.º 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §5º).

[...]

**Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").**

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):

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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao 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 - 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;**

[...]”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, de fato, as despesas dedutíveis do imposto de renda, *in casu*, despesas médicas, deverão ser comprovadas, *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu*.

*In casu*, a contribuinte no decorrer da ação fiscal fora intimado a comprovar as despesas deduzidas do seu imposto de renda, ou seja, sua efetividade e respectivo pagamento, tendo apresentado documentos, os quais não foram acolhidos pela fiscalização, por entender que não observavam os requisitos legais, na forma explicitada acima.

Por sua vez, ao analisar a impugnação interposta e os documentos apresentados naquela oportunidade (recibos e declarações dos prestadores de serviços), o julgador recorrido

manteve a exigência fiscal por entender que não se prestam a comprovar integralmente a efetividade dos serviços prestados e o pagamento.

Notadamente em relação à comprovação de pagamento, exigiram as autoridades fazendárias pretéritas a apresentação de cópia de cheques, extratos bancários ou de cartão de crédito, o que fora confrontado pelo contribuinte ao afirmar que quitou os serviços mediante moeda corrente.

Observe-se, que a exigência pretendida pela fiscalização, corroborada pelo Acórdão recorrido, qual seja, a existência de cheques nominativos e/ou extratos bancários ou de cartão de crédito, é contemplada pela legislação de regência de maneira alternativa. Em outras palavras, estabeleceu o legislador que tais provas deverão ser exigidas na falta de documentação comprobatória da prestação e pagamento dos serviços médicos e/ou outros, o que se vislumbra no caso vertente.

Na hipótese dos autos, procurando trazer elementos comprobatórios da prestação de serviço e pagamentos, a contribuinte, desde a peça impugnatória, apresentou simplesmente recibos e declarações rasas dos prestadores de serviços.

Em sua peça recursal submetida a análise nesta oportunidade, a contribuinte, igualmente, não logrou comprovar referidas despesas remanescentes, simplesmente reiterando as alegações inaugurais, com esteio nas mesmas declarações e recibos, aduzindo, ainda, haver pago os serviços em moeda corrente, documentos e alegações que, isoladamente, não se prestam ao fim pretendido.

Aliás, como já explicitado em outras oportunidades, em nosso entendimento vale mais o conjunto probatório à um documento isolado, sobretudo quando este não observa integralmente os pressupostos legais. Assim, se apresentado um único recibo, devidamente formalizado, em circunstância que não levante suspeita, não vislumbramos problemas em admiti-lo. Por outro lado, quando tal documento não se apresenta na forma que a legislação exige ou mesmo é passível de questionamento justo por motivos outros, pode a fiscalização exigir outra documentação com o fim de demonstrar a efetividade do serviço e o respectivo pagamento. E, nestes casos, cabe ao contribuinte trazer aos autos outros elementos de prova para comprovar o alegado, tais como, cheques, extratos bancários ou de cartão de crédito, laudos, exames, declarações, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, etc.

*In casu*, como explicitado alhures, a contribuinte na impugnação e recurso voluntário apresentou os mesmos documentos, quais sejam, recibos e declarações básicas dos prestadores de serviços, as quais, em nosso entendimento, não se prestam a comprovar o serviço médico prestado e o respectivo pagamento, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de comprovar o direito creditório pretendido.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Assim, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantida a procedência do lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base à exigência fiscal, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

(documento assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira