



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

**Processo n°** 13819.721827/2011-49  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-000.248 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2018  
**Matéria** IRPF: DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS  
**Recorrente** SANDRA REGINA ARANEO BASSANI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal - Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernanda Melo Leal, Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho e Jose Ricardo Moreira.

## Relatório

Contra a contribuinte acima identificada foi emitida Notificação de Lançamento de fls. 16 a 21, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2008, ano-calendário de 2007, por meio do qual foram glosadas despesas médicas no valor total de R\$ 43.860,00, por falta de comprovação de pagamento, gerando um crédito tributário total no valor de R\$25.409,00, incluindo juros de mora e multa de ofício.

A interessado foi cientificado da notificação e apresentou impugnação, juntando recibos e declarações médicas para evidenciar as prestações do serviço. Alega, em síntese, que nenhuma irregularidade foi praticada, cita jurisprudência vasta e doutrina para corroborar seus argumentos.

A DRJ Fortaleza, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que os comprovantes fornecidos e juntados ao processo pela Contribuinte não seriam suficientes para comprovar as despesas, devendo, por essa razão, ser mantida a glosa das despesas médicas.

Em sede de Recurso Voluntário, alega a contribuinte que não é possível manter-se a glosa de despesa com tratamento de despesas médicas, sob o fundamento da falta de comprovação da prestação de serviço, quando os próprios emitentes dos recibos, reconhecem tê-los prestados. Apresenta, para tanto, provas ratificadoras, capazes elidir quaisquer dúvidas quanto as despesas médicas despendidas, por meio de recibos detalhados e declaração em anexo.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Mérito - Glosa de despesas médicas**

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

#### **Lei 9.250/1995:**

*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.*

*(...)*

*§ 2º - O disposto na alínea 'a' do inciso II:*

*(...)*

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

A Recorrente apresentou os recibos dos pagamentos relativos ao tratamento de psicoterapia, fisioterapia e dentário contendo nome completo dos prestadores, com CPF/CNPJ dos prestadores, credenciamento profissional, valor pago pelo contribuinte, beneficiário dos serviços, ratificando a veracidade das informações contidas nos recibos apresentados. Acrescente-se que juntou também declaração emitida por todos e cada um dos profissionais, contendo todos os detalhes do serviço prestado.

A decisão de primeira instância sustentou que o Recorrente não comprovou as despesas médicas, nos seguintes termos:

*“[...]*

*Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.*

*Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clinicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e logo a seguir enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.*

*Ressalta-se quanto ao inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, é equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei nº9.250, de 1995.*

*É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.*

*A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.*

*Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar com comprovantes as despesas e que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.*

*As deduções, no caso, são expressivas e cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.*

*Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo, por parte do Fisco, dúvida quanto ao efetivo pagamento das quantias consignadas nos recibos de tratamento médico, outras provas podem ser solicitadas.*

*De acordo com a Notificação de Lançamento as despesas médicas foram glosadas por falta da comprovação do efetivo pagamento.*

*No presente caso para comprovar a efetividade das despesas médicas declaradas e posteriormente glosadas pela fiscalização, a contribuinte anexou os recibos e declarações às fls. 22/46.*

*Contudo, observa-se que a contribuinte não apresentou documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas.*

*Dessa forma, os documentos anexados aos autos são documentos insuficientes para comprovar a efetividade das despesas médicas glosadas.*

[...]"

No caso concreto, demonstra-se, ao longo do processo, que a autoridade fiscal simplesmente entende que os recibos e a declaração emitida pelos prestadores dos serviços, assinadas e datadas pelos mesmos, não foram suficientes para comprovar as despesas.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se na fundamentação pouco vasta do lançamento no sentido de que os documentos simplesmente não foram suficientes bem como intenção do contribuinte em evidenciar a existência das despesas declaradas, entendo que deve ser acatado o pedido do Contribuinte para reformar a decisão a quo e manter a dedução das despesas médicas em análise.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de, **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para acatar a dedução das despesas médicas ora glosadas em comento.

(assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal.