



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



**Processo nº** 13827.720098/2015-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.698 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 27 de junho de 2023  
**Recorrente** MARIA JOSE RAIMUNDO STOPPA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento ao Recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 59/64):

Em desfavor da contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento nº 2012/316828935046643 (fls. 05/09), relativamente ao ano-calendário de 2011, na qual foi apurado o saldo de Imposto a Pagar de R\$ 5.325,03, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

### **DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.**

A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

“(..)

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*14.469,93, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	02.322.043/0001-19	UNIMED REGIONAL JAU COOPERATIVA	026	6.186,25	0,00	3.016,32
02	136.925.138-60	PAULA ANGELICA GUERRA	010	11.100,00	0,00	0,00
03	072.203.628-03	SILVIO FERNANDO ALONSO	010	200,00	0,00	0,00

#### Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

VALORES GLOSADOS PELOS SEGUINTE MOTIVOS:

1-VALORES PAGOS EM NOME DE EURIPEDES R. STOPPA, TENDO EM VISTA NÃO ESTAR INCLUÍDO COMO DEPENDENTE NA DECLARAÇÃO;

2-REGULARMENTE INTIMADA NÃO COMPROVOU O EFETIVO PAGAMENTO EM RELAÇÃO AOS RECIBOS EMITIDOS POR PAULA ANGÉLICA GUERRA NO VALOR DE R\$ 11.100,00.

(...).”

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento)

### **IMPUGNAÇÃO**

Em sendo assim, após a ciência da Notificação de Lançamento, em 11/02/2015 (fl. 40), a contribuinte apresentou impugnação em 11/03/2015 (fl. 02) com as seguintes alegações:

“(..)

**Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

CPF / CNPJ: 02.322.043/0001-19 - UNIMED REGIONAL JAU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

Valor da infração: **R\$ 3.169,93.**

- Concordo com essa infração.

**Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

CPF / CNPJ: 136.925.138-60 - PAULA ANGELICA GUERRA.

Valor da infração: **R\$ 11.100,00.** Estou questionando o valor de **R\$ 11.100,00.**

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

**Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS**

CPF / CNPJ: 072.203.628-03 - SILVIO FERNANDO ALONSO.

Valor da infração: **R\$ 200,00.**

- Concordo com essa infração.

(...).”

(Imagens copiadas da impugnação)

Cumpra ainda ressaltar que consta o pagamento do crédito tributário não impugnado em fls. 41/42, conforme segue:

```

COMPROVANTE DE PAGAMENTO DE DARF
AGENTE ARRECADADOR: BANCO ITAU S/A      CNC: 341

DATA DO PAGAMENTO      31/03/2015
PERIODO DE APURACAO    31/12/2011
NUMERO DO CPF OU CNPJ  02639240846 0
CODIGO DA RECEITA      2904
REFERENCIA              000000000000000000
DATA DE VENCIMENTO     30/04/2012
VALOR PRINCIPAL        505,49
VALOR DA MULTA         189,56
VALOR DOS JURDS/ENCARGOS 131,83
VALOR TOTAL            826,88

MODELO APROVADO PELA SRF-ADE CONJUNTO
CORAT/COTEC NUMERO 001, DE 2006

PAGAMENTO EFETUADO EM 31/03/2015 AS 10:37:11
VIA AGENCIA, CTRL 000671411971037
-----AUTENTICACAO-----
6CBE053A370168EB0652950AC942F7C5
171B0F58
ITAU0015 755050715 310315      826,88C R DARF
-----
* * *

```

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário em litígio, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Podem ser deduzidas as despesas médicas efetuadas pela própria contribuinte ou com seus dependentes, se comprovadas na forma legal.

DELIMITAÇÃO DE LITÍGIO. DESPESAS MÉDICAS.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Tendo havido a separação do crédito tributário relacionado à matéria reconhecidamente aceita como infração cometida e não impugnada, ter-se-á o crédito tributário como definitivamente constituído. O litígio restringir-se-á à matéria impugnada, suspendendo a exigibilidade do correspondente crédito tributário.

Cientificada da decisão, em 31/07/2017 (fls. 71/72), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 30/08/2017, recurso voluntário (fls. 73/78), alegando que a prova documental produzida está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização dos tratamentos e dos dispêndios efetuados em espécie, porquanto idôneos. Cita jurisprudência judicial neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado com o restabelecimento da dedução das despesas médicas em litígio.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 80/88.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

**Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

## Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

## Mérito

### Da glosa mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a despesa médica paga à profissional Paula Angélica Guerra (R\$ 11.100,00), **por falta de comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação à profissional contratada, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional Paula Angélica Guerra (fls. 23 e 80), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 24/28 e 81/85), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Não obstante, cabe também salientar que a Recorrente declarou na DAA/2012 ter possuído “63 - dinheiro em meu poder - 105 Brasil - situação em 31/12/2010 e 31/12/2011 - R\$ 10.550,00 e 20.000,00”, o que representa prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie para arcar com as despesas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2011, informação de tal relevância que não mereceu acurada manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora e a decisão recorrida.

Portanto, levando-se em conta que o **ônus da prova se deslocou ao Fisco**, e diante da ausência de razões em contrário – diga-se, de passagem, corroborando e reforçando a declaração emitida pela profissional contratada (fls. 23 e 80), merece acolhida as informações contidas na Declaração de Bens e Direitos da DAA/2012 (fls. 29/33), presumindo-se também que a DAA tenha sido apresentada tempestivamente.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 11.100,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Fl. 6 do Acórdão n.º 2003-004.698 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13827.720098/2015-38

## Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênia ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 11.100,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional Paula Angélica Guerra (fls. 23 e 80), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 24/28 e 81/85), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento fisioterapêutico submetido pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio. Não obstante, cabe também salientar que a Recorrente declarou na DAA/2012 ter possuído “63 - dinheiro em meu poder - 105 Brasil - situação em 31/12/2010 e 31/12/2011 - R\$ 10.550,00 e 20.000,00”, o que representa prova de mais uma fonte de disponibilidade financeira em espécie para arcar com as despesas realizadas no decorrer do ano-calendário de 2011, informação de tal relevância que não mereceu acurada manifestação fiscal, quedando-se silente neste ponto a autoridade lançadora e a decisão recorrida.”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 07), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada 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). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão 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. 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não se desincumbiu satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Sumula 180 deste Egrégio Conselho:

Súmula CARF n.º 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pela interessada e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto