



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



**Processo nº** 13839.002398/2005-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.736 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2019  
**Recorrente** PAULO PEDROSO DE MORAIS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO RECORRENTE. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

**Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 36/38).

Pois bem. Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2001, ano-calendário 2000, no qual o sujeito passivo acima identificado foi notificado das alterações em sua declaração, no que refere à dedução indevida a título de despesas médicas.

Segundo a Descrição dos Fatos, às fls. 30, foi efetuada glosa dos recibos de prestação de serviços odontológicos do Dr. Ary Soares Sobrinho, a partir de representação fiscal. E, de acordo com o Acerto de Declaração-2001, de fls.14, foi efetuada glosa parcial da dedução com Despesas Médicas, no valor de R\$ 220,00.

O contribuinte foi cientificado do referido Auto de Infração em 14/10/2005 (fls. 13), tendo apresentado, em 10/11/2005, impugnação ao lançamento em foco, alegando que as Despesas Médicas referentes aos serviços odontológicos prestados pelo Dr. Ary Soares Sobrinho, no valor de R\$ 550,00 foram devidamente por ele declaradas, conforme comprovam os recibos anexados por cópia (fls. 2/5).

Por ocasião do primeiro exame dos autos, o processo foi encaminhado em diligência, para a juntada do dossiê do Auto de Infração, em referência, bem como a documentação relativa à representação mencionada na respectiva Descrição dos Fatos.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 03-28.294 (fls. 36/38), cujo dispositivo considerou o lançamento procedente, com a manutenção do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

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

Exercício: 2001

Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

Mantém-se o valor glosado das despesas quando não comprovadas pelo contribuinte.

Lançamento Procedente.

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. Da análise dos documentos anexados às fls. 2/5 dos autos em confronto com a Declaração de Ajuste Anual — 2001 (cópia às fls.16/18), verifica-se que o contribuinte apresentou cópias dos Recibos de Honorários Profissionais pagos ao Dr. Ary Soares Sobrinho, num valor total de R\$ 550,00 (quinhentos e cinquenta reais), referente aos serviços profissionais realizados em duas das dependentes constantes de sua declaração, despesas essas que foram parcialmente glosadas na revisão.
2. Entretanto, tendo em vista que os recibos em evidência foram objeto de representação fiscal (cópia às fls. 24), decorrente de cruzamento de informações de pessoas físicas que declararam haver pago ao Dr. Ary Soares Sobrinho, e, após ter sido intimado do rol desses declarantes, o próprio profissional em referência não reconheceu haver prestado os serviços, e conseqüentemente ter recebido os honorários de alguns desses declarantes, entre os quais, o contribuinte, no que refere ao recibo no valor de R\$ 550,00, não foi reconhecido o valor de R\$ 220,00.

3. Portanto, como o contribuinte não logrou comprovar que efetuou o pagamento desse valor ao profissional, seja com cheques, extratos bancários, entre outros, e considerando o resultado da representação fiscal acima aludida, cabível a glosa em questão.
4. Ressalte-se, que na Declaração de Ajuste Anual — 2001, o contribuinte não apurou Imposto a Pagar nem Imposto a Restituir; da mesma forma (lhe a glosa efetuada por ocasião do Acerto de Declaração-2001 (fls. 14) não implicou em apuração de imposto, conforme se pode observar no Auto de Infração de fls. 6.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fl. 41), pugnando pela improcedência da acusação fiscal e requerendo a juntada dos recibos referentes aos serviços odontológicos prestados pelo Dr. Ary Soares Sobrinho, no valor de R\$ 550,00 (fls. 43/47).

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Mérito.**

A acusação fiscal, no que interessa para o debate recursal, consiste na dedução indevida de despesas médicas, em razão da inidoneidade dos recibos de prestação de serviços odontológicos do Dr. Ary Soares Sobrinho, constatados a partir de representação fiscal.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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;

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: (...)

§ 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;

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Em relação às despesas médicas com o profissional Dr. Ary Soares Sobrinho, consta nos autos, os recibos de fls. 04/06 e 43/47.

Conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Sobre a glosa das despesas médicas com o profissional Dr. Ary Soares Sobrinho, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, isoladamente, não

são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade da despesa médica.

A propósito, a razoável suspeita levantada pela fiscalização, foi devidamente demonstrada no documento Representação Fiscal de fl. 27, cabendo destacar os seguintes trechos:

No transcurso da fiscalização do contribuinte acima nominado, referente ao cruzamento de informações de pessoas físicas que declararam a ele haver pago valores a título de despesas médicas / dentistas no ano-calendário de 2000, foi o mesmo intimado do rol dos declarantes e dos respectivos valores, dos quais alguns ele não reconheceu haver prestados os serviços e conseqüentemente recebido os honorários.

Adotado um critério de amostragem por relevância de valor, estabelecido por esta Chefia, emitidos os Mandados de Procedimento Fiscal Extensivo foram as pessoas físicas intimadas e, com exceção de alguns que atenderam não lograram comprovar, os demais sequer responderam.

Dos 383 declarantes iniciais restaram 140 discriminados no demonstrativo "OPERAÇÃO FISCAL (MÉDICOS / DENTISTAS)", anexo, classificados por ordem decrescente de valores da coluna "NÃO", representativos das deduções indevidas.

Dessa forma, entendo que a decisão recorrida não merece reparos, eis que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório, no sentido de demonstrar a materialidade da referida despesa.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite