



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



**Processo nº** 13876.000637/2009-95  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.742 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de julho de 2020  
**Recorrente** LUIZ CARLOS DA SILVA JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

**DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE 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.

No presente caso, em que existe dúvida razoável, a dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais. O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Rodrigo Lopes Araújo que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I - SP (DRJ/SP1) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão n.º 16-43.773 (fls. 78/83):

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

Ano-calendário: 2004

#### **GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PROCEDIMENTO FISCAL**

Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas em conformidade com a legislação e cujos pagamentos tenham sido efetivamente comprovados. O direito às deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos e ainda, que sejam relacionadas ao tratamento do próprio contribuinte ou seus dependentes.

Recibos ou declarações particulares não fazem, perante o fisco, prova absoluta de pagamento podendo a fiscalização exigir do contribuinte sob ação fiscal a comprovação do efetivo desembolso do valor pleiteado. Art. 8º, II, a, §2º e 35 da Lei 9.250/95, Art. 80, §1º, incisos II e III, e artigo 73 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 08/13), lavrado em 22/06/2009, referente ao Ano-calendário 2004, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 39.500,35, sendo R\$ 17.195,75 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 12.896,81 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 9.407,79 de Juros de Mora, calculados até 30/06/2009.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/11), temos que:

1. O contribuinte deduziu indevidamente despesas médicas no valor de R\$ 62.530,00, por falta de comprovação efetiva dos pagamento das despesas uma vez que os recibos apresentados não preenchiam os requisitos legais;
2. Devidamente intimado, o contribuinte apresentou declarações emitidas pelos profissionais, acompanhadas de novos recibos constando os endereços dos profissionais e destacando que a forma de pagamento teria sido em dinheiro;
3. A fiscalização, após analisar os documentos apresentados, conclui pela inconsistência dos comprovantes das despesas consignadas nos recibos dos profissionais Maria Eugenia Amaral, Paulo Emilio Cintra Bispo, Hélio Rubens Okuyama, Sergio Roberto Orsi de Campos, Camila de Arruda Barbirato, Creusa Rosa Miguel, Marcio Ribeiro Nogueira Ramos, Claudia Dias Lopes e Rita Cristiane Fernandes Marchesano.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio, em 29/06/2009 (AR - fl. 75) e, em 27/07/2009, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 02/05.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SP1 para julgamento, onde, através do Acórdão n.º 16-43.773, em 19/02/2013 a 19ª Turma julgou no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo o Crédito tributário lançado.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SP1, via Correio, em 04/03/2013 (AR - fl. 87) e, inconformado com a decisão prolatada, em 03/04/2013, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 90/111, onde alega que é manifesto o seu direito às deduções dos valores das despesas médicas da base de cálculo do Imposto de Renda em razão de tais despesas estarem plenamente comprovadas através dos documentos aptos e idôneos apresentados.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

## **Juízo de admissibilidade**

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

## **Mérito**

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, em virtude de dedução indevida de despesas médicas relativas ao Ano-Calendário de 2004.

O contribuinte assevera, em Recurso Voluntário, que restaram plenamente comprovadas as despesas médicas ocorridas conforme os documentos adunados aos autos e indicação própria autoridade fiscal dos recibos apresentados pelos profissionais de saúde.

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se inculpada no art. 8º, II, da Lei n.º 9.250/95. Vejamos:

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;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto n.º 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha o seguinte:

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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

**Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). (Grifamos).**

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que 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.

Destarte, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. Embora o ônus da prova caiba a quem alega, a lei confere à fiscalização a faculdade/dever de intimar o contribuinte para comprovar as deduções, caso existam dúvidas razoáveis quanto à efetiva realização das despesas, deslocando o ônus probatória para o contribuinte.

A interpretação que se confere ao art. 73, § 1º do RIR/99 é de que o agente fiscal tem que tomar todas as medidas necessárias visando à proteção do interesse público e o efetivo cumprimento da lei, razão porque a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, que, em princípio, podem ser confirmadas através de recibos. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da efetiva prestação do serviço, cabe à fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto.

Na complementação da descrição dos fatos a acusação fiscal narra que, diante da expressividade dos valores pleiteados pelo contribuinte como dedução de despesas médicas, da sua notória superioridade com os valores usualmente praticados e em face da quantidade de profissionais declarados (só com dentistas foram oito) e, ainda, em virtude da falta dos requisitos mínimos exigidos pelo citado artigo 80 do RIR/99, os recibos apresentados, por si só, não foram suficientemente hábeis a comprovar a EFETIVA prestação dos serviços.

Dessa forma, a autoridade fiscal intimou o contribuinte para apresentar documentação comprobatória do EFETIVO pagamento desses serviços, mediante a apresentação de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de saques coincidentes em datas e valores com a prestação dos serviços, entre outros.

Ocorre que o contribuinte apenas apresentou declarações dos profissionais com a indicação dos endereços e a informação de que os pagamentos ocorreram em moeda corrente, razão porque considerou-se como não comprovadas as despesas com os profissionais Maria Eugenia Amaral, Paulo Emilio Cintra Bispo, Hélio Rubens Okuyama, Sergio Roberto Orsi de

Campos, Camila de Arruda Barbirato, Creusa Rosa Miguel, Marcio Ribeiro Nogueira Ramos, Claudia Dias Lopes e Rita Cristiane Fernandes Marchesano.

Realmente, no presente caso, intimado a comprovar a efetividade dos serviços e o seu efetivo pagamento, o contribuinte informou que as despesas médicas foram pagas em dinheiro, não trazendo aos autos laudos médicos, exames de imagem, requisições médicas e odontológicas, ou outros documentos médicos como forma de convencimento da efetiva prestação dos serviços.

A decisão de piso, ao julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte, esclareceu os seguintes fatos, após análise dos documentos:

O contribuinte, que indicou sete dentistas, apresentou recibos emitidos em dia de feriado de Corpus Christi, 10 de junho e domingo 10 de outubro com agenda da fonoaudióloga Maria Eugênia, coincidentes inclusive no domingo 10 de outubro com outro dentista, Paulo Emílio, nestes recibos é notável a inserção posterior no corpo dos mesmos do CPF do contribuinte, além disso, há ainda agendas coincidentes com outra dentista, Camila de Arruda, também com emissão de recibos no domingo, 10 de outubro. No caso desta profissional, o endereço do consultório é Rua Santa Rita 891, o mesmo de propriedade do impugnante conforme consta de sua declaração de bens e o endereço da empresa do cônjuge Clinesp Clínica Especial Médico Odonto e Psicólogo, Donalísio da Silva Ltda, da qual datem 10.000 cotas, conforme também declarou. Também não houve comprovação das despesas com a profissional Creusa Rosa Miguel.

(...)

O impugnante, pelo que se depreende da declaração, utiliza amplamente sistema bancário para diversas aplicações, assim, não se pode deixar de observar que o contribuinte declara como fonte de renda órgãos públicos e pessoa jurídica que efetuam pagamentos por via bancária, assim, não se afigura de difícil demonstração a vinculação dos saques nos extratos bancários com os supostos pagamentos de despesas.

Neste compasso, embora seja plausível o argumento de que declarou dinheiro em espécie, não há evidência de que tenha feito uso deste recurso visto que tem havido incremento dos montantes ao invés do consumo, sugerindo a existência do fenômeno extraordinário de um gasto de dinheiro em espécie que faz aumentar a quantia disponível.

Conforme relato que consta na descrição dos fatos, impondo-se a necessidade de comprovação efetiva do fenômeno econômico da transferência financeira, por meio diverso da simples exibição de recibos que a rigor faz prova entre as partes e resguarda o sacado em eventuais ações de cobrança, quando foi conveniente e possível, o contribuinte apresentou microfimes de cheques e assim restou comprovado o fato econômico.

Assim, corroborando com as razões apresentadas pela DRJ, entendo que no presente caso há dúvida razoável com relação à legitimidade das deduções efetuadas, razão pela qual apenas as declarações dos profissionais e recibos emitidos, se mostram frágeis para a comprovação do alegado pelo Recorrente. No presente caso, se faria necessário à comprovação do pagamento das despesas que alega ocorrida. Como o pagamento foi efetuado em dinheiro, bastaria o extrato com os saques realizados, ou mesmo transferências bancárias, vinculados a cada recibo emitido, o que não foi feito pelo contribuinte.

Dessa forma, não tendo o Recorrente apresentado prova robusta, através de documentação hábil e idônea para comprovar a efetiva prestação dos serviços, capaz de ilidir os fatos levantados pela fiscalização, há de se manter o lançamento.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto