



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



**Processo n°** 13896.004250/2008-99  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.512 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de agosto de 2019  
**Recorrente** ROBERTO CLAUDIO FERREIRA PEREIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. DAA. COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. DESEMBOLSO.

As dedução de despesas médicas na Declaração Anual de Ajuste (DAA) está sujeita à comprovação do seu pagamento, bem como à comprovação de que a despesa foi desembolsada pelo contribuinte beneficiário da dedução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Renata Toratti Cassini (relatora) e Gregório Rechmann Júnior, que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Paulo Sergio da Silva e Renata Toratti Cassini.

## **Relatório**

Trata-se de notificação de lançamento de fls. 47/48 lavrada em face do contribuinte, ora recorrente, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2007, por meio se exige o crédito tributário apurado no valor de **R\$ 14.043,04** (imposto suplementar apurado no

valor de R\$ 7.363,56, juros de mora no valor de R\$ 1.156,81 e multa de ofício no valor de R\$ 5.522,67).

Segundo consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante da Notificação de Lançamento (fls. 53), o lançamento decorre de glosa do valor de R\$ 26.776,57, indevidamente deduzido pelo contribuinte a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Da complementação da descrição dos fatos, esclarece a autoridade fiscal que essas despesas se referem a

(i) despesas com plano de saúde (Porto Seguro, no valor de R\$ 1148,27, e Amil, no valor de R\$ 1428,30); e

(ii) despesas médicas com os prestadores Elisa Vilhena Reis, no valor R\$ 6.200,00, e Narriman Moraes de Oliveira Gandra, no valor de R\$ 18.000,00, glosadas em decorrência do contribuinte, intimado, não ter apresentado comprovação do efetivo pagamento.

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, que foi julgada improcedente pela 8ª Turma da DRJ/SP2, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESA MÉDICA.

Consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235/1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532/1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação dos correspondentes pagamentos, a juízo da autoridade fiscal.

Inteligência do artigo 11, §3º, do Decreto-lei n.º 5.844/43 e artigo 73 do RIR/99.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquele objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Dessa decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário aos 21/06/10 (fls. 75 ss.), alegando, em síntese, que:

- se, por um lado, a legislação não atribui valor probante absoluto aos recibos médicos, por outro lado, impõe ao agente fiscalizador, para afastar a regra de comprovação das despesas médicas apenas por recibos, o ônus de demonstrar a sua inconsistência;

- que a Fiscalização não demonstrou, mesmo por meio de indícios, as razões que o fizeram glosar as deduções, afirmando, apenas, quanto aos recibos apresentados pelo ora recorrente, que "após análise dos mesmos por esta autoridade julgadora, conclui-se que estes não são hábeis e idôneos a comprovar o efetivo pagamento"; e

- a presunção de idoneidade dos recibos milita em favor do contribuinte, ora recorrente, de modo que para afastá-la, deverá o fisco produzir prova robusta em sentido contrário.

Por fim, requer seja dado provimento ao seu recurso voluntário para declarar nulo o lançamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso voluntário, como relatado, foi interposto aos **21/06/2010**. Não consta dos autos o AR correlato à intimação do recorrente acerca do resultado do julgamento de sua impugnação. No entanto, considerando que o documento por meio do qual se daria essa notificação, anexado a fls. 73, foi emitido aos **26/05/2010**, constata-se que o presente recurso é **tempestivo**, uma vez que interposto dentro do prazo de 30 dias contados desta última data. Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Inicialmente, anote-se que o recorrente, já em sua impugnação, não contestou a glosa das despesas com Planos de Saúde (Porto Seguro e Amil), que, por isso, restaram incontroversas, sendo objeto deste recurso apenas as despesas médicas pagas aos profissionais Dra. Narriman Moraes de Oliveira Gandra, no valor de R\$ 18.000,00 e Dra. Elisa Vilhena Reis, no valor de R\$ 6.200,00.

O motivo da glosa dessas despesas, conforme consta da Complementação da Descrição dos Fatos, a fls. 53, foi que o recorrente, intimado, não apresentou **comprovação de seu efetivo pagamento**.

Para a comprovação de tais despesas, o recorrente apresentou:

- (i) recibos de prestação de serviços médicos e odontológicos (fls. 15/37);
- (ii) declarações de ambos os profissionais no sentido de que receberam tais valores do recorrente a título de pagamento pelos serviços prestados (fls. 38/42); e, ainda,
- (iii) relativamente aos serviços odontológicos prestados por Elisa Vilhena Reis, dois orçamentos a eles relativos (fls. 43/44).

Esses documentos não foram considerados suficientes pela Fiscalização, que solicitou ao recorrente a comprovação do efetivo pagamento de tais despesas.

A DRJ, por sua vez, entendendo correto o lançamento, argumenta que "não há dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, **mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos**", afirmando que os recibos apresentados "não são hábeis e idôneos a comprovar o efetivo pagamento de R\$ 6.200,00 para a Dra. Elisa Vilhena e R\$ 18.000,00 e para a Dra. Narriman Moraes". (Destacamos)

Acrescenta, ainda, que:

As declarações firmadas pelas profissionais anexadas às fls. 35/38 [38/42] também não podem ser acolhidas por esta autoridade julgadora, posto que além de elaboradas de

modo extemporâneo e com o fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal, também não comprovam pagamentos destinados a remunerar os serviços contratados.

Poderia o impugnante, se assim quisesse, ter juntado aos autos documentos que reforçassem a convicção de que de fato houve o pagamento dos serviços contratados, **mediante transferências bancárias (DOC's, TED's), extratos de conta-corrente, etc.** (Destacamos)

Entretanto, nenhuma prova neste sentido foi apresentada aos autos em exame.

Entendemos que não tem razão o r. julgador de primeira instância.

A respeito do entendimento manifestado pela decisão recorrida e da comprovação das despesas médicas por meio de recibos, adoto, como razões de decidir, os seguintes trechos do voto proferido pelo conselheiro Ronnie Soares Anderson no **Acórdão de nº 2802-003.198**, cujos fundamentos são, em tudo e por tudo, aplicáveis ao presente caso concreto:

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal o art. 8º, inciso II e § 2º, inciso III, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

[...]

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Na prática, além do seu entendimento de que recibos e declarações não são provas da efetivação do pagamento, tão somente afirmou que, "diante dos altos valores envolvidos", é lícita a exigência da prova incontestável dos pagamentos.

Veja-se que o conceito de "altos valores" é, por definição, bastante vago. Altos em relação ao rendimento declarado pelo autuado? Há recibos de valores altos e outros não? Quais seriam? Ou todos os recibos possuem valores altos neles consignados? Alguns valores são altos se considerados os serviços prestados? E, caso apenas alguns desses documentos possuíssem máculas em potencial, não seria cabível a intimação do respectivo prestador de serviços para checar as informações neles constantes?

Em suma, as razões que o julgador de primeiro grau pretendeu trazer, com o devido respeito, não restaram suficientemente claras para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas para o período examinado.

Vale observar, ainda, que o entendimento que aqui se partilha é o de que é perfeitamente possível que a autoridade julgadora busque, com respaldo nas normas mais acima mencionadas, elementos adicionais para a formação de sua convicção, porém a decisão que exsurge da análise dessas provas deve ser devida e coerentemente

fundamentada, forte no dever geral de motivação das decisões e da proteção à boa-fé do contribuinte.

### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário, para o fim de restabelecer a dedução de despesas médicas **no montante total de R\$ 24.200,00**, equivalente ao somatório das despesas no valor de R\$ 6.200,00 e R\$ 18.000,00.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

### Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira – Redator Designado

Com a *maxima venia*, divirjo da Ilustre Relatora.

O caso em tela trata da glosa da dedução das seguintes despesas, informadas na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário de 2006:

Especialidade	Profissional	Valor
Psicologia	Dra. Narriman Moraes	18.000,00
Odontologia	Dra. Elisa Vilhena Reis	6.200,00

Pois bem, antes de considerações outras, vejamos o que dispunha o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000, de 26/3/99 (RIR/99), em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

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).

[...]

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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

[...]

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;

Conforme se observa, pagamentos efetuados a psicólogos e dentistas podem ser deduzidos na DAA do respectivo ano-calendário, porém, estão sujeitos à comprovação não só do pagamento (inciso III), mas também do efetivo desembolso havido pelo contribuinte no pagamento dessas despesas (inciso II).

Os recibos, portanto, quando atendem a todas as formalidades legais, até têm o condão de comprovar o pagamento, porém, não são prova inequívoca de que a despesa foi arcada pelo próprio contribuinte, ou seja, o recibo pode atestar um pagamento, mas não que o desembolso do valor consignado no recibo foi do contribuinte, mesmo que tenha sido emitido em seu nome.

Desse modo, à luz do que dispõe o art. 73 do RIR/99, transcrito acima, a fiscalização pode, a seu juízo, exigir outros meios de prova em face de despesas de maior valor, como essas do caso em análise, sendo um desses meios a comprovação do efetivo pagamento (desembolso) da despesa pelo contribuinte.

Contudo, em que pese ser uma prova de fácil produção, mediante a apresentação de cheques, extratos bancários, etc., nenhum elemento probatório nesse sentido foi carreado aos autos.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 6/3/72).

### **Conclusão**

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira