



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



**Processo nº** 13900.000011/2010-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-004.588 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** ARIOVALDO ALMERI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DE PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

As deduções de despesas médicas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-004.588 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13900.000011/2010-78

## Relatório

Em procedimento de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do contribuinte supra citado, referente ao Exercício de 2009, Ano Calendário 2008, a Auditoria Fiscal efetuou o presente lançamento de ofício, nos termos do Decreto 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, tendo em vista a apuração de Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 22.539,25, por falta de comprovação do efetivo pagamento e não detalhamento dos serviços prestados por: Agda Cristina dos Santos, Cleonice Maria de Faria Souza, Rodrigo Martins Almeri e Sérgio Prado Junior, bem como por inclusão de dedução com plano de saúde referente a pessoas não declaradas como dependentes do contribuinte.

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, de fls. 23/27.

O contribuinte contestou o lançamento através do instrumento de fls. 02/06, juntando documentos, às fls. 08/22, alegando em síntese, que:

- 1) Assiste razão a glosa de inclusão de beneficiários no plano de saúde, sendo calculado o imposto devido e recolhido;
- 2) Quanto as demais glosas de despesas médicas, o contribuinte invoca os arts. 107, 212, II e 320 do Código Civil que tratam da quitação dos serviços por instrumento particular, documento e da validade da declaração de vontade sem forma especial;
- 3) Tendo os prestadores dos serviços declarado os rendimentos tributáveis e a não aceitação dos recibos, implica em bitributação;
- 4) O entendimento de que os recibos não apresentam detalhamento dos serviços prestados, situação que não é verdadeira, pois estão na forma que o art. 320 do Código Civil disciplina como válido;
- 5) O agente fiscal não pode colocar em dúvida os documentos apresentados, sem qualquer perícia e amparo jurídico legal;
- 6) Requer cancelamento do débito fiscal reclamado.

O contribuinte impugnou parcialmente o lançamento efetuando recolhimento da parte incontroversa, através dos DARF de fls. 08/11, conforme relatado às fls. 84 e extrato do processo, às fls. 83, com a alocação do referido recolhimento.

### É o Relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA MÉDICA.

Mantém-se a glosa de dedução indevida com despesa médica não comprovada nos termos da legislação de regência.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

## Voto

### *Da Admissibilidade*

Preliminarmente há de se conhecer a impugnação pelo fato de ser tempestiva, e conter os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores.

### *Do Mérito*

Inicialmente, transcrevemos o disposto no §3º, art. 57 da Portaria MF n.º 343, de 09.06.2015, que aprovou o RICARF vigente, in verbis:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida *com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida.* (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017) (grifei)

Compulsando os autos, verifico que o interessado ao apresentar seu recurso voluntário, basicamente, manteve as argumentações de sua impugnação, *não apresentando novas razões de defesa* perante este Colegiado.

Considerando este fato; Considerando a minha absoluta concordância com os fundamentos do Colegiado *a quo*; e Considerando, ainda, o fundamento regimental acima reproduzido, *utilizo como razões de decidir às do voto condutor do acórdão de primeira instância, a seguir transcritas:*

### Voto

Conhecemos da impugnação apresentada com observância do prazo legal e demais requisitos de admissibilidade.

O imposto apurado no presente lançamento decorrente das infrações constatadas pela autoridade lançadora foi impugnado parcialmente pelo contribuinte, restando nos autos os seguintes valores glosados e impugnados:

<b>DESPESAS MÉDICAS</b>	
<b>BENEFICIÁRIO DO PAGAMENTO</b>	<b>VALOR IMPUGNADO</b>
Agda Cristina dos Santos	4.185,00
Cleonice Maria de Faria Souza	3.200,00
Rodrigo Martins Almeri	8.250,00

Sérgio Prado Junior	4.250,00
<b>TOTAL</b>	<b>19.885,00</b>

Os valores lançados e não impugnados foram recolhidos e apropriados, conforme documentos de fls. 83/84.

### **DA DEDUÇÃO DE DESPESAS.**

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da Declaração Anual de Ajuste, a possibilidade de reduzir a base de cálculo do imposto de renda, mediante dedução, na forma prevista em lei, de determinadas despesas efetuadas durante o ano-calendário.

A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício, conforme legislação específica e constante da notificação de lançamento.

Vejamos o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, acerca das deduções de despesas médicas:

#### **Dedução de Despesas Médicas**

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").

§1ºO 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.

§2ºNa 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.

§3ºConsideram-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.

§4ºAs 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.

§5ºAs 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).

### **Comprovação das Despesas**

Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

§1ºSe 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).

§2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §5º). (grifei)

### **Manutenção e Guarda de Comprovantes**

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei n.º 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Como se verifica a partir dos dispositivos legais acima, o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados, especificados e comprovados pelo contribuinte, relativos ao titular ou seus dependentes legais, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

### **DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS NA IMPUGNAÇÃO.**

O contribuinte apresenta os seguintes documentos que passamos a analisar:

Às fls. 08/11 – documento de arrecadação – DARF da parte não impugnada referente a despesa declarada do plano de saúde;

Às fls. 19/22 – cópia da ficha de rendimentos tributáveis declarados pelos profissionais como recebidos de pessoa física, alegando que a não aceitação dos recibos implica em bitributação.

O contribuinte pretende estabelecer vinculação entre os rendimentos declarados pelos profissionais por ele indicados como prestadores de serviços e a aceitação da regularidade das deduções que pleiteou. Entretanto, tal enfoque não se sustenta, pois o prestador de serviços médicos emitente de recibos e o contribuinte são sujeitos passivos de obrigações tributárias distintas, não havendo bitributação.

Os honorários correspondentes a serviços prestados são rendimentos tributáveis, base de cálculo do tributo para o profissional e, desde que atendidos os requisitos legais, valor dedutível da base de cálculo do imposto para o usuário dos serviços prestados.

### **DOS DOCUMENTOS CONSTANTES DOS AUTOS.**

Constam dos autos, cópias dos recibos apresentados pelo contribuinte ao fisco os quais passamos a analisar:

<b>FLS.</b>	<b>BENEFICIÁRIO DO PAGAMENTO</b>	<b>VALOR</b>	<b>OBSERVAÇÕES</b>
76	Agda Cristina dos Santos	4.185,00	Recibo único e sem indicação do endereço do profissional
74	Cleonice Maria de Faria Souza	3.200,00	Recibo único

73	Rodrigo Martins Almeri	8.250,00	Recibo único e sem indicação do endereço do profissional. <b>Emitente é filho do contribuinte fls. 57</b>
69/72	Sérgio Prado Junior	4.250,00	Recibo sem endereço do profissional e com data incompleta sem informação do dia de emissão

Em princípio, os recibos fornecidos por profissional legalmente habilitado constituem documentos hábeis a comprovar a despesa médica, **desde que conste em seu original**, o nome do beneficiário do pagamento, **o endereço** do local da prestação de serviços e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ, **a especificação dos pagamentos efetuados**, bem como a **informação precisa dos serviços prestados e o beneficiário dos mesmos**, pois o direito à dedução restringe-se às despesas com o próprio contribuinte e seus dependentes assim considerados na forma da legislação do imposto de renda.

Entretanto, tal valor probatório é relativo, pois a comprovação de despesas por meio de recibos é frágil e a apresentação destes documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer apenas com eles.

A prova definitiva e incontestável das despesas é feita com a apresentação de **documentos que comprovem a transferência de numerário** (o pagamento) e dos **documentos que comprovem a realização do serviço** (radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios, pedidos médicos e outras). Ou seja, o ônus da prova inclui tanto a comprovação material quanto a veracidade e exatidão dos dados indicados, quando instado a tal, implicando em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento das despesas médicas e outras não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova tanto da efetividade do pagamento quanto da prestação do serviço.

O pagamento por meio de moeda em espécie, por exemplo, pode servir para quitar um débito, no entanto comprová-lo junto a terceiros é muito difícil. Ademais, o contribuinte poderia ter apresentado na ação fiscal ou trazido aos autos cópias de extratos bancários de contas correntes ou de aplicações financeiras, identificando saques em datas e valores coincidentes com os consignados nos recibos, para comprovar que foram pagos em espécie ou em transferências entre contas e/ou bancos, ou cópias de microfilmagens de cheques nominativos aos aludidos profissionais, para comprovar, se for o caso, que foram pagos em cheques.

Ressalte-se que os documentos de fls. 73, 74 e 76 emitidos por Agda Cristina dos Santos, Cleonice Maria de Faria Souza e Rodrigo Martins Almeri correspondem a recibos únicos, referentes a serviços de atendimento de fisioterapia, psicoterapia e médico, respectivamente, prestados durante o ano-calendário 2008.

Cabe esclarecer que os recibos devem ser emitidos no momento em que há a transferência do numerário, além do que, o profissional beneficiário do pagamento deve efetuar o recolhimento mensal obrigatório do carnê-leão e por isso são irregulares os recibos emitidos que englobem pagamentos em outros meses.

O contribuinte invoca o Código Civil, arts. 107, 212, II e 320 do Código Civil referindo-se à quitação dos serviços por instrumento particular, documento e da validade da declaração de vontade sem forma especial. Referidos artigos referem-se ao negócio jurídico, à prova através de documento e da validade da declaração de vontade sem forma especial, senão quando a lei expressamente exigir.

Esclareça-se que às questões tributárias aplica-se o Código Tributário Nacional – CTN, não se aplicando o contido no Código Civil que rege relações entre particulares.

Totalmente improcedente a alegação do contribuinte de que o agente fiscal não pode colocar em dúvida os documentos apresentados, sem qualquer perícia e amparo jurídico legal. Primeiramente o lançamento está totalmente embasado na legislação de regência e constante da descrição dos fatos e enquadramento legal constante da notificação de lançamento. Ademais, como já vimos, cabe ao contribuinte comprovar tanto o pagamento quanto a prestação dos serviços sobre o que declarou como despesas médicas.

Cabe ainda esclarecer que a perícia deve ser realizada apenas quando a prova dependa de conhecimento técnico ou científico diverso daquele que possuem as partes envolvidas ou para trazer elementos que de outra forma não seriam introduzidos nos autos, o que não é o caso, pois as provas dependem exclusivamente do contribuinte.

Vale lembrar que as dúvidas acima levantadas por si só não determinam que as despesas médicas não ocorreram ou se questiona a idoneidade dos recibos ou habilitação dos profissionais, mas em conjunto não permitem que a autoridade firme sua convicção acerca do efetivo pagamento e efetiva prestação dos serviços ao contribuinte ou seus dependentes.

E mais, os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos, bem como a livre convicção da autoridade julgadora, prevista no art. 29 do Decreto n.º 70.735/72.

Portanto, mantém-se a glosa lançada de dedução de despesas médicas.

Assim, desde já, proponho *a manutenção da decisão recorrida* pelos seus próprios fundamentos.

#### ***Conclusão***

Por todo o exposto, ***voto pela manutenção integral do lançamento.***

Nestes termos, ***conheço*** do Recurso Voluntário e, no mérito, ***NEGO-LHE PROVIMENTO.***

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura