



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 13910.000752/2008-15  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-011.122 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 20 de dezembro de 2023  
**Recorrente** MARCIA RAHUAM  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. SÚMULA CARF Nº 180.

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

Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser mantida a respectiva glosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do Imposto de Renda das Pessoas Físicas em função de glosas de despesas médicas.

A descrição dos fatos encontra-se no corpo do lançamento à fl. 17.

Impugnado o lançamento às fls. 2/11, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR julgou-o procedente às fls. 32/37.

Por sua vez, a 3ª Turma Extraordinária desta Seção negou provimento ao recurso voluntário de fls. 42/51, por meio do acórdão 2003-002.711 – fls. 60/65.

Não conformada, a autuada interpôs recurso especial às fls. 72/83, pleiteando, ao final, o seu conhecimento e provimento para fosse cancelado o débito fiscal.

Em **14/6/21** - às fls. 88/92 - foi dado seguimento parcial ao recurso do sujeito passivo para que fosse reexaminada a matéria “**recibos como meio de prova de despesas com saúde**”. Não foi dado seguimento quanto à matéria “decadência e prescrição”.

Intimada do recurso interposto pela contribuinte em 23/9/21 (processo movimentado em 24/8/21 – fl. 98), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 99/105 em 25/8/21 (fl. 106), propugnando pela negativa de provimento do recurso da autuada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A recorrente tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 27/2/21, em um sábado, (fl. 69) e apresentou seu recurso especial tempestivamente em 15/3/21, consoante se observa do carimbo oposto à fl. 72. Não havendo questionamento em contrarrazões e preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele conheço.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**recibos como meio de prova de despesas com saúde**”.

O acórdão de recurso voluntário foi assim ementado, naquilo que interessa ao caso:

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas do efetivo pagamento pelos serviços declarados. Não comprovado que houve o efetivo pagamento das despesas pelo contribuinte, há que ser mantida a respectiva glosa.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

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

No caso em tela, sustenta a recorrente que os documentos acostados aos autos satisfazem à exigência de comprovação estabelecidas nos dispositivos legais citados. E, pelo fato de se referirem a pagamento em espécie em várias parcelas, caberia ao Fisco recorrer aos profissionais que os prestaram, a fim de elucidar a questão, por meio de diligências ou perícias.

Descendo ao lançamento, percebe-se que o Fisco glosou despesas médicas com três profissionais ao longo de 2004, que corresponderam à aproximadamente 90% de suas despesas médicas no período, sendo certo que a autuada ainda efetuou gastos com a Unimed Norte Pioneiro – Coop de Trabalho Médico Ltda.

Segue o quadro abaixo com a distribuição das despesas glosadas com profissionais liberais e respectivas especialidades no período fiscalizado.

Especialidade	profissional	2004	Declaração prof. Fl.
Urologista	Vitor L R Fabiani	8.350,00	N/C
Fisioterapeuta	Danyelle C F Rosa	4.200,00	N/C
Dentista	Adriano M Coppi	2.450,00	N/C

Cumpra-se destacar que o fiscalizado foi intimado a comprovar os dispêndios relativos às despesas médicas com referidos profissionais, consoante se observa de fl. 20, nos seguintes termos:

I - Comprovação do efetivo pagamento (cópias microfilmadas dos cheques emitidos pelo declarante, nominativos ao profissional e/ou comprovantes de depósitos bancários, transferências bancárias, etc.) pelos serviços prestados discriminados nos recibos médicos abaixo relacionados (cópias em anexo): [...]

Não atendida a intimação, a Fiscalização promoveu à glosa desses valores.

Na sequência, o colegiado recorrido decidiu, no momento da valoração das provas, por manter a exigência, já que não teria constado dos autos a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pela interessada. Assentou, ainda, que a prova definitiva e incontestável da despesa médica seria feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento). A apresentação de recibos, por si só, não teria esta capacidade.

Verificando-se as DIRPF do período, pode-se notar que a recorrente – psicóloga e psicanalista – tem como fontes pagadoras ao menos as seguintes pessoas jurídicas: Fundação Sanepar de Assistência Social, Instituto de Saúde do Paraná e Caixa Econômica Federal. Além dessas fontes pagadoras, ainda declarou rendimentos provenientes de pessoas físicas, no valor total de R\$ 24.730,00.

Não constam declarações prestadas pelos profissionais, além de o recibo ter sido emitido englobando as parcelas mencionadas pela recorrente.

Pois bem.

O ponto nevrálgico resume-se, pode-se assim dizer, quanto à necessidade, ou não, de o contribuinte, uma vez intimado, comprovar a transferência do numerário em função das despesas das quais pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Note-se que a discussão acerca da possibilidade de se solicitar a apresentação de documentos outros que não apenas os meros recibos encontra-se superada com a edição da Súmula CARF nº 180. *Verbis*:

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

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

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; (destaquei)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

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;

Veja-se, não basta que tenha eventualmente havido a despesa, melhor dizendo, a prestação do serviço ao declarante ou a seu dependente declarado em sua DIRPF. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De início, poder-se-ia até dizer que a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento. Todavia, penso que o dispositivo acima presta-se a determinar os limites dos valores que poderiam ser aproveitados como dedução e não que uma vez lá declarados, seriam suficientes a comprovar a despesa alegadamente incorrida e paga pelo sujeito passivo, como se extrai da combinação com o artigo 73 do RIR/99. Em outras palavras, os recibos funcionam como início de prova a respaldar o intendo do contribuinte.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a prestação de serviço descrita e inicialmente evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo **quando o Fisco, a seu juízo**, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), alíquota efetiva do imposto substancialmente inferior quando comparada com a alíquota da tabela progressiva em que se encontra o respectivo rendimento, nenhum ou muito pouco IR retido na fonte, o que faz com que o contribuinte apure, em regra, valor a pagar em sua DIRPF, seguidas informações, em regra bastante incomum, de *“dinheiro em caixa/dinheiro em espécie”* na Declaração de Bens e Direitos, dentre outros.

Tenho entendido que esse juízo, quanto à necessidade de se solicitar elementos adicionais ao fiscalizado, compete exclusivamente ao Fisco, que tem seu trabalho de seleção de contribuintes, ou mesmo na revisão parametrizada, pautado, a rigor, nos princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade, dentre outros.

Em outras palavras, não são todos os contribuintes intimados a comprovar suas despesas médicas declaradas, mas aqueles que em função de determinados critérios de seleção merecem ser olhados mais de perto, seja para correção de eventual equívoco, seja para homologar a atividade do contribuinte, seja ainda para lhe impor o cumprimento da obrigação principal.

Registre-se aqui que a alegação de que teria efetuado os pagamentos em dinheiro, não afasta do autuado o dever de se promover, ao menos, o início de prova do que se alega, a

exemplo da apresentação de extratos bancários que evidencie o saque em espécie em data próxima anterior e em valor que comporte a despesa cujo pagamento pretende comprovar.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que "*todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*".

Da mesma forma, penso que eventual declaração posterior firmada pelo próprio profissional que emitira o recibo já apresentado (*que não é o caso dos autos*), no intuito apenas de ratificar a informação que dele constou, não possui força probatória suficiente para dispensar a apresentação dos elementos adicionais requisitados pela autoridade fiscal.

Assim sendo, uma vez não atendida a intimação fiscal, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, tenho que a manutenção do lançamento, quanto a esse ponto, é um imperativo.

Frente ao exposto, voto por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti