



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



**Processo nº** 13933.720054/2011-77  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.731 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2021  
**Recorrente** JOSÉ DINIEWICZ  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Wilderson Botto que dava provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o processo da Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF n( 2008/030433288372593, fls. 46 a 50 (adotaremos a numeração do processo em meio digital), resultante da revisão da Declaração de Ajuste Anual - DAA correspondente ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007, que exigia, originalmente, R\$ 9.259,17 de Imposto de Renda suplementar, R\$ 6.944,37 de multa de ofício, mais juros de mora, em virtude de glosa de despesas médicas e de Previdência Privada.

2. Segundo o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 47 a 48, em razão do contribuinte não ter atendido a intimação para comprovar a procedência das deduções informadas em sua DAA, efetuou-se a glosa das seguintes despesas:

3. Tendo sido entregue a presente Notificação de Lançamento no domicílio tributário do contribuinte, em 27/01/11, segundo consulta de postagem de fl. 56, este apresentou o requerimento de fl. 2, em 20/07/11, por meio do qual alega não ter sido intimado da notificação, em razão de ter sido encaminhada para seu endereço anterior. Nessa oportunidade, apresentou os documentos que tinham sido solicitados no Termo de Intimação n.º 2008/932206789287716 e pede a revisão de sua DAA.

4. Em 24/08/11, a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (Sacat) da DRF de Ponta Grossa/PR emitiu o comunicado de fl. 60 (AR de fl. 69), por meio do qual informou o contribuinte do não conhecimento do requerimento protocolado em 20/07/11, haja vista a sua intempestividade, e do recolhimento do imposto devido, encaminhando ao contribuinte o respectivo Darf.

5. Em face desse comunicado, o contribuinte apresentou a manifestação de fls. 71 a 83, em 22/09/11, na qual pede a anulação do procedimento administrativo ora sob foco, alegando o seguinte:

a) em abril de 2008 alugou sua casa e mudou de endereço, fato este que comprova com o contrato de locação que carrega aos autos. Dessa forma, quando a notificação foi emitida, em 13/09/10 foi enviada para seu endereço antigo, razão pela qual não pôde ser respondida tempestivamente;

b) o procedimento de intimação por edital, realizado antes da notificação, foi realizado sem qualquer tentativa de se localizar o contribuinte;

c) quanto à notificação, cumpre ressaltar que não constam provas que alguém a tenha recebido, motivo pelo qual tem-se violado o contraditório e a ampla defesa;

d) com relação às despesas glosadas, ambas são comprovadas com os documentos carreados aos autos.

6. Após receber a manifestação do contribuinte, a DRF de Ponta Grossa/PR (Sacat) emitiu o despacho de fl. 115, no qual traz o seguinte esclarecimento:

*O AR n.º 907746176 referente a Notificação de Lançamento n.º 2008/030433289372593 foi devolvido em 27/01/2011, fl. 50, sendo que não existe histórico de lavratura de Edital, conforme consulta portal IRPF e CCPF, fls. 77 e 78.*

*Ainda em consulta ao portal IRPF verifica-se que o contribuinte foi intimado, portanto, o presente processo enquadra-se no procedimento mencionado pelo art. 3o, III, b- 1.1 da Norma de Execução Conjunta COFIS/CODAC n.º 03, de 23 de dezembro de 2010, fls. 27 e 28.*

*À vista dos fatos, PROPONHO o encaminhamento do presente processo a DRJ/CURITIBA para análise da preliminar de tempestividade e caso considerar o recurso tempestivo, retornar este processo a SAFIS/DRF/PTG para prosseguimento da análise.*

7. Após a DRJ de Curitiba/PR concluir pela existência de preliminar de tempestividade na impugnação, a DRF de Ponta Grossa/PR emitiu o Termo Circunstanciado de fls. 123 a 127, no qual informa terem sido analisados os documentos apresentados pelo contribuinte e promovida a revisão de ofício do lançamento:

*[...] foi dado ao contribuinte oportunidade para comprovar o efetivo pagamento das despesas, quando da impugnação do lançamento. Entretanto, não o fez juntado aos autos tão somente cópias de simples recibos e declarações emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços médicos, informando que os pagamentos foram efetuados em dinheiro.*

*Diante disso, [...] cabe manter a glosa [das despesas médicas] a seguir relacionadas:*

*GILBERTO LUIZ ELIAS - RS 8.424,00*

*PAULO STROPARO - RS 300,00*

*ANA LUCIA PEDRO - RS 4.000,00*

*FELIPE AUGUSTO DINIEWICZ - RS 12.500,00*

*SIMONE DO CARMO T. GONÇALVES - RS 6.000,00*

*Outrossim, esclarece que ficou aceita a dedução de despesa médica referente a Caixa Assist. Funcionários Bco Brasil, CNPJ 33.719.485/0001-27, conforme comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte-ano calendário 2007, emitido pela fonte pagadora dos rendimentos, no valor de R\$ 606,63, bem como a Dedução a título de Previdência Privada e Fapi no valor de R\$ 1.839,06.*

8. Com o reconhecimento de parte das deduções, o Imposto de Renda suplementar consignado na Notificação de Lançamento nº 2008/030433288372593 foi reduzido para R\$ 8.586,61, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

9. Cientificado do Termo Circunstanciado em 02/05/12, segundo o Aviso de Recebimento – AR de fl. 129, o contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 132 a 138, em 29/05/12, na qual alega, em síntese, que:

a) “na primeira intimação recebida, foi solicitada a comprovação dos valores que poderia se dar mediante cópia de cheque, transferência bancária, saque bancário compatível com a data do pagamento, etc.”;

b) as despesas glosadas foram pagas em dinheiro e podem “ser comprovados, pois em 31DEZ2006 na declaração de imposto de renda consta R\$ 102.000,00 (cento e dois mil reais) em meu poder. Valor este mais que suficiente para saldar as despesas médicas apresentadas e devidamente comprovadas” com os recibos e declarações apresentadas;

c) “não há, no presente caso, qualquer outro meio de comprovação se não o recibo e a declaração do médico prestador, que o serviço foi devidamente realizado e que o pagamento foi realizado em dinheiro. Para a comprovação do pagamento em dinheiro somente mediante apresentação de recibo, e é o que se tem.”;

d) “afim de dirimir qualquer outra dúvida, acosto aos autos nova documentação corroborando ainda mais com todo o alegado, quais sejam:

- *Encaminhamento do médico cardiologista para o tratamento com terapia ocupacional.*

- *Encaminhamento do médico intensivista do Centro Médico Hospitalar para realização de tratamento psicológico.*

- *Alvará de Licença para Trabalho como odontólogo autônomo de Dr. Felipe Augusto Diniewicz.*

10. Diante dessas considerações, requer o Impugnante o cancelamento do presente débito fiscal reclamado.

11. É o Relatório.

O colegiado de primeira instância manteve a exigência, em decisão assim ementada:

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão de primeira instância em 22/7/2013 (fl.170), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 19/8/2013 (fl. 171), alegando, em apertada síntese, que:

- teria feito prova dos pagamentos das despesas médicas em dinheiro, forma de pagamento prevista na legislação.

- o recibo médico seria meio idôneo e inequívoco de comprovação da despesa médica.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

O litígio recai sobre dedução de despesas médicas, em relação as quais o contribuinte foi intimado a apresentar comprovação do efetivo pagamento ou da efetiva prestação dos serviços. A decisão recorrida manteve a exigência. Em seu recurso, o recorrente defende que os recibos seriam os documentos hábeis a fazer prova da dedução e que os pagamentos teriam sido efetuados em espécie, não havendo que se falar, no seu entendimento, em apresentação de provas adicionais.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Como apontado na decisão recorrida, esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas:

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).

§ 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. (Grifei).

Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

### 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.**

Seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

**IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

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

Exercício: 2011

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.**

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

**IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.**

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

Assim, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresenta as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

Como apontado na decisão recorrida, os recibos constituem declaração particular, com eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado. E o ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da

sua veracidade. É o que estabelece o artigo 408 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105, de 2015):

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado **presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.**

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

(destaques acrescidos)

Também no Código Civil encontra-se a questão da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se **verdadeiras em relação aos signatários.**

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas **não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.**

...

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.”

(destaques acrescidos)

Quanto à forma de pagamento da despesa, de fato, não existe obrigatoriedade sobre a forma a ser utilizada pelos contribuintes. Nada obstante, a utilização do pagamento em cheque ou por transferência bancária facilitaria a comprovação da despesa pelo contribuinte. Não tendo essas provas, reconheço que se trata de uma tarefa difícil, mas que, repise-se, é ônus do contribuinte.

Sem a comprovação exigida, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez