



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



**Processo nº** 17437.720188/2012-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-004.425 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 23 de novembro de 2022  
**Recorrente** FLAVIA MARZOLA DA SILVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO DOS DISPÊNDIOS. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.**

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se parcialmente a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

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 (relator), que dava provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 20.500,00, na base de cálculo do imposto de renda. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

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

## Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 115/119):

Através da Notificação de Lançamento está sendo exigido do contribuinte o imposto suplementar no valor de R\$ 7.287,50 relativos ao exercício de 2009 em decorrência da **dedução indevida de despesas médicas por falta de comprovação**. A descrição dos fatos e a legislação infringida constam da referida Notificação.

Na impugnação a contribuinte apresenta novamente os recibos de pagamentos efetuados as profissionais Marta Eliane Soares Peres - CPF n.º 321.624.560-87, Lisandra Cunha da Rosa - CPF n.º 959.166.280-72 e de Lenise Machado Sussembach - CPF n.º 969.790.700-53 e solicita o restabelecimento das despesas, uma vez que os recibos contêm todos requisitos previstos na legislação. Argumenta, ainda, que o fato de as profissionais não terem oferecidos a tributação os rendimentos por elas auferidos não é de sua responsabilidade.

Afirma que as despesas médicas foram pagas em moeda em espécie, uma vez que “a contribuinte possui situação financeira em que ela pode ter dinheiro em espécie, de valor compatível”

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2009

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sempre vinculada à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, podendo ser exigida a demonstração do efetivo desembolso e prestação dos serviços.

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Cientificada da decisão, em 05/07/2013 (fls. 122/123), a contribuinte, em 05/08/2013, interpôs recurso voluntário (fls. 124/129), repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que a prova documental produzida está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização dos tratamentos e dos dispêndios efetuados em espécie, porquanto idôneos. Cita jurisprudência administrativa e judicial neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado com o restabelecimento da dedução das despesas médicas declaradas.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da glosa sobre as despesas médicas em litígio:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas às profissionais Marta Eliane Soares Dias (R\$ 6.000,00), Lisandra Cunha da Rosa (R\$ 10.500,00) e de Lenise Machado Sussembach (R\$ 10.000,00), **por falta de comprovação dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*".

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB n.º 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Lenise Machado Sussembach e Lisandra Cunha da Rosa (fls. 107/108 e 112), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 4/13 e 17/22), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos odontológico e psicoterapêutico submetidos pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação às despesas com o profissional Marta Eliane Soares Dias, melhor sorte não socorre a Recorrente, uma vez que somente os recibos apresentados (fls. 14/16), não se mostram, por si só, suficientes para atestar os pagamentos efetuados, por falta de justificção consistente, ao teor do art. 73 e 80 do RIR/99, comprovação esta que poderia ter sido suprida com declaração emitida pelo profissional contratado, contendo **todos** os requisitos exigidos pela legislação de regência e **atestando** o recebimento dos valores recebidos, mesmo que apresentada nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção da glosa operada.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 20.500,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

## Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênua ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento parcial ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$20.500,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: *“Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Lenise Machado Sussembach e Lisandra Cunha da Rosa (fls. 107/108 e 112), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 4/13 e 17/22), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos odontológico e psicoterapêutico submetidos pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação dos dispêndios**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário no particular.”*

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 26) e do Termo de Intimação Fiscal n. 05/046/2012 (e-fls. 50), a **comprovação do efetivo pagamento** foi solicitada ao interessado no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada 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). Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais e acompanhados de declaração emitida pelo prestador, e terão 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. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da **efetiva existência dos dispêndios**, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação do efetivo pagamento.

Impende ainda a citação da Sumula 180 deste Egrégio Conselho:

**Súmula CARF n.º 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas pelo interessado e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima