



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 17613.720775/2012-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.525 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de agosto de 2016  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** DORANY CARDOSO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

DIRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIAS. GLOSA. MOTIVAÇÃO

A base de cálculo do imposto, no ano calendário, poderá ser deduzida das despesas relativas aos pagamentos efetuados a médicos, dentistas, psicólogos e outros profissionais da saúde, porém restringe-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte, especificados e comprovados, nos termos da legislação pertinente, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, artigo 8º).

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º). Nesse sentido, é possível que a fiscalização exija a comprovação do efetivo pagamento da despesa, mas tal faculdade deve ser concretizada por meio da lavratura de um termo, isto é, de um documento no qual está expressa a pretensão da Administração, de modo que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.

Todo ato administrativo deve ser motivado. A motivação é a justificativa do ato. O motivo alegado é elemento que vincula o ato administrativo. Se o lançamento baseia-se em um exposto motivo para desconsiderar os recibos apresentados, a lide fica adstrita a essa motivação.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, afastando a glosa de dedução de despesas médicas no valor de R\$ 10.350,00.

*Assinado digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Rosemary Figueiroa Augusto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente Convocado) e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Adoto como relatório, em parte, aquele elaborado pela Autoridade Julgadora de 1ª instância (fl. ), complementando-o ao final:

*Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 05/10, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano calendário 2009, exercício 2010, que lhe exige um crédito tributário de R\$ 6.217,01.*

*Por meio do referido lançamento, foi constatada a Dedução Indevida com Despesa de Instrução no valor de R\$ 1.283,70 e a dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$ 14.350,00.*

*Contra o lançamento em análise, a contribuinte, em 05/04/2012, apresentou a impugnação de fl. 02, alegando, em síntese que concordava com a glosa das despesas com instrução e concordava ainda com parte das despesas médicas, (R\$ 4.000,00 relativos a tratamento estético que informou por engano na declaração de ajuste).*

*Questionou, então, a glosa das seguintes despesas médicas:*

- 1. R\$ 200,00 pagos a Robson Leite;*
- 2. R\$ 150,00 pagos a Roberto Sá Cunha;*
- 3. R\$ 10.000,00 pagos a Márcia Braga Soares dos Santos.*

*Quanto à parte não impugnada do lançamento, a requerente efetuou o pagamento do valor de R\$ 372,16, conforme Extrato de fl. 34.*

Ao Julgar a Impugnação apresentada pela contribuinte, a 17ª Turma da DRJ I

em São Paulo/SP assim dispôs, em resumo:

*Nos autos do presente processo consta os recibos de fls. 11 e 12 e ainda a declaração de fl. 13, emitidos pelos profissionais beneficiários dos supostos pagamentos de despesas médicas.*

*Ocorre que tanto o recibo de fl. 11 de R\$ 200,00, emitido por Robson Leite quanto o de fl. 12, emitido por Roberto Sá Cunha, não contêm os requisitos essenciais previstos na legislação, conforme inciso III do § 1º do artigo 80 do RIR/99, não sendo hábeis a comprovar a efetividade das despesas médicas pleiteadas na declaração de ajuste como dedução.*

*A declaração emitida pela profissional Márcia Braga Soares dos Santos não é hábil a efetuar a comprovação do montante de R\$10.000,00 a título de tratamento odontológico.*

*(...)*

*A dedução das despesas médicas permite que os contribuintes deduzam, da base de cálculo do imposto os valores pagos por eles neste sentido. No entanto, não cabe somente a realização das despesas, mas ainda o pagamento das mesmas. E ambas as condições devem ser comprovadas ao Fisco, a fim de que as despesas possam ser dedutíveis.*

*Deveria ela ter trazido aos autos outras formas de comprovar a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos realizados, tais como cópias de cheques, comprovantes de transferência de numerário, laudos, radiografias, etc.*

*Concluindo, tendo em vista que a requerente nada trouxe aos autos, com exceção dos recibos de fls. 11 e 12 e da declaração de fl. 13, a fim de comprovar as deduções de despesas médicas pleiteadas, há que se manter a glosa efetuada.*

Assim deu-se o Julgamento de 1ª instância para considerar **procedente o lançamento**. Cientificada dessa decisão em 24/01/2014 (AR na folha 50), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/02/2014, conforme protocolo na folha 52.

Em sede de recurso, defende que os recibos apresentados, firmados por Robson Leite e Roberto Sá Cunha Leite preenchem os requisitos legais e são hábeis a comprovar a despesa informada na DIRPF, bem como a declaração emitida por Márcia Braga Soares. Destaca que a comprovação da despesa por meio de recibos tem como finalidade permitir à RFB executar fiscalização em relação ao rendimento recebido pelo prestador do serviço e é para isso que se exige do pagador que forneça informações sobre aquele. Diz ainda que a fiscalização não demonstrou qualquer indício de irregularidade/inidoneidade nos recibos apresentados. Manifesta-se ainda pela impossibilidade da exigência de multa e juros de mora. PEDE que seja dado provimento ao seu recurso, cancelando-se integralmente a exigência fiscal reclamada.

É o Relatório.

## Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/09/2016 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 22

/09/2016 por MARCIO HENRIQUE SALES PARADA, Assinado digitalmente em 27/09/2016 por MARCO AURELIO DE

OLIVEIRA BARBOSA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado e, atendidas as formalidades legais, dele tomo conhecimento.

A Notificação de Lançamento promoveu a glosa de dedução com despesa de instrução, no valor de R\$ 1.283,70 e glosa de dedução com despesas médicas no total de R\$ 14.350,00, conforme fls. 06 e 07. Desde a impugnação, a contribuinte questiona parcialmente o trabalho fiscal, referindo-se apenas a R\$ 10.350,00 a título de despesas médicas. A lide que chega a esta instância recursal, portanto, é parcial em relação aos valores expressos na Notificação, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A motivação para as glosas questionadas, expressa pela Autoridade Fiscal na Notificação de Lançamento foi a seguinte:

1) Robson Leite - o recibo apresentado não possui identificação do paciente, carimbo com registro no órgão de classe e não foi indicado o endereço do profissional;

2) Roberto de Sá Cunha - recibo apresentado sem identificação do paciente e sem indicação do endereço do profissional

3) Márcia Braga Soares dos Santos - 9 recibos sem identificação do paciente e 1 recibo sem identificação do serviço prestado. Apenas 1 recibo com indicação do endereço da profissional.

Nada obsta que a Administração Tributária exija que o Interessado comprove o efetivo pagamento das despesas médicas realizadas, quando a Autoridade fiscal assim entender necessário, na linha do disposto no § 3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 e no art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim descritos:

*Decreto-Lei nº 5.844/1943*

*Art. 11. (...)*

*§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

*RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999*

*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).*

Observo, por oportuno, que tal faculdade deve ser concretizada por meio de um ato cuja materialização se dá com a lavratura de um termo, isto é, de um documento no qual está expressa a pretensão da Administração, de modo que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.

Cito a jurisprudência que vem se observando neste CARF:

*Acórdão 2801-003.769 – 1ª Turma Especial. Sessão de 9 de outubro de 2014*

*Exercício: 2004*

*DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. GLOSA.  
RESTABELECIMENTO.*

*A dedução de despesas médicas lançadas na declaração de ajuste anual pode ser condicionada, pela Autoridade lançadora, à comprovação do efetivo dispêndio, desde que o sujeito passivo tenha prévio conhecimento daquilo que o Fisco está a exigir, proporcionando-lhe, antecipadamente à constituição do crédito tributário, a possibilidade de atendimento do pleito formulado.*

***Hipótese em que não consta dos autos o termo que supostamente teria intimado o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento.***

*Recurso Voluntário Provido*

Assim, não houve a intimação para a comprovação do "efetivo pagamento" ou para comprovação da "efetividade do tratamento", o que poderia ser feito. Mas a fiscalização concentrou-se apenas nas formalidades dos recibos. Todo ato administrativo deve ser motivado. A motivação expressa as razões e os fundamentos do ato, que vincula. Assim, se os motivos para a glosa dos recibos foram as formalidades legais da existência de indicação do endereço, registro profissional, indicação do paciente, conforme acima discriminado.

Portanto, entendo descabido que em sede de julgamento da impugnação, se faça exigências adicionais, como a "comprovação do efetivo pagamento", se a Autoridade lançadora se satisfizes com a análise dos recibos, sem requisitar documentos outros. Aponto ainda, que em todos os Acórdãos do CARF transcritos no julgamento recorrido, se faz a ressalva: "na hipótese em que haja dúvida acerca da efetiva realização das despesas" ou "mormente quanto há dúvidas quanto á prestação dos serviços" ou "podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos". Cite-se:

*DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos. nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos, sem a prova do efetivo pagamento, é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. multa de ofício. CARF 2a. Seção 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 280100.497 em 12.05.2010. Publicado DOU: 16.09.2010.(destaquei)*

Mas nestes autos, a Autoridade lançadora não requisitou a apresentação de comprovantes do efetivo pagamento (não encontro tal intimação) tampouco motivou qualquer indício de inidoneidade nos recibos apresentados.

Continuamente, vemos glosas efetuadas por Autoridades Fiscais motivadas na falta de requisitos previstos no inciso III do artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda

- RIR/1999, como endereço, CPF ou inscrição no Conselho profissional, sem que, entretanto, se prossiga na persecução para verificar a autenticidade do recibo.

Quero dizer, a exigência do endereço é para possibilitar que o Fiscal, querendo, possa verificar a compatibilidade do mesmo com local de exercício profissional mencionado no recibo. A exigência do registro profissional é para que possa conferir a inscrição e o regular exercício da profissão.

Mas se nada disso é feito e o trabalho é encerrado pela simples ausência da informação no recibo, constrói-se um lançamento de pouca substância e eficiência.

Neste caso, observo o seguinte:

- em relação ao recibo emitido por Robson Leite, na cópia que consta da folha 11, consta o carimbo com o CRM-ES 2505, a especialidade "cardiologia - ecocardiograma" e o endereço do profissional na Rua Alfeu Alves Pereira, Enseada do Suá, Vitória-ES, que aliás é o mesmo endereço que consta do recibo cuja cópia está na mesma folha, emitido por Roberto de Sá Cunha, no valor que não se pode considerar "exagerado", nos termos do artigo 73 do RIR/1999, de R\$ 150,00, especialmente para uma contribuinte que declarou naquele ano R\$ 100.608,06 de rendimentos tributáveis (DIRPF fl. 18).

- em relação aos recibos emitidos por Marcia Braga Soares dos Santos, o Auditor Fiscal apontou que em um deles não constava informação sobre o serviço prestado. E em apenas um constava a indicação do endereço da profissional. Nesse caso, entendo que assiste razão ao recorrente. Sem em um dos recibos constava o endereço da profissional, a Autoridade Fiscal, querendo, poderia ter verificado a compatibilidade do local com a prestação do serviço ou mesmo diligenciado para verificar sua efetiva prestação, junto à profissional. Preferiu ater-se à forma, em detrimento da substância.

O endereço de prestação de serviços da Cirurgiã Dentista CRO-ES 1064 Marcia Braga Soares é Avenida Leitão da Silva, 389/501, como se verifica no recibo de folha 69. Ademais, é possível se verificar que o serviço executado foi um tratamento odontológico, e os recibos são corroborados pela declaração de folha 68.

Em relação à questão da falta da identificação do paciente, nos recibos, cite-se, por oportuno, a Solução de Consulta Interna nº 23, da Coordenação de Tributação da RFB - Cosit, de 30 de agosto de 2013:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF. DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.*

*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.*

*Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.* (sublinhei)

Processo nº 17613.720775/2012-31  
Acórdão n.º **2202-003.525**

**S2-C2T2**  
Fl. 83

---

Pelo todo exposto, VOTO por **dar provimento ao recurso**, cancelando-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 10.350,00 expressa na Notificação de Lançamento.

*Assinado digitalmente*

Marcio Henrique Sales Parada

CÓPIA