



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



**Processo nº** 18043.720243/2013-50  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.853 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de agosto de 2019  
**Recorrente** CLAUDIA MARIA PEREIRA BORGES LORENCATTO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012.

**DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.**

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

**ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO RECORRENTE. IMPROCEDÊNCIA.**

Cabe ao recorrente a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Luciana Matos Pereira Barbosa que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly (Suplente convocada), Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

**Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 25/28).

Pois bem. Em nome do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento relativa ao ano-calendário 2011, que apurou crédito tributário total de R\$ 14.864,85, sendo R\$ 8.027,25 de IRPF Suplementar sujeito à multa de ofício e juros de mora, com ciência do sujeito passivo em 21/08/2013.

O lançamento decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2012, apresentada à RFB pelo contribuinte, cujo resultado havia sido de imposto a pagar no valor de R\$ 13.325,10.

Motivou o lançamento de ofício a constatação de dedução indevida a título de despesas médicas no valor de R\$ 29.190,00, com a fundamentação de que o contribuinte, após intimado, não comprovou o efetivo pagamento aos cirurgiões-dentistas Agenor Albino Ferreira Filho (R\$ 18.700,00), Raphael Rossi Neto (R\$ 10.000,00) e Thaís Fernanda de Camargo Lorençatto (R\$ 490,00).

Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 11/09/2013, alegando que a legislação não prevê a obrigatoriedade de comprovação da efetividade dos pagamentos das despesas médicas, apenas a apresentação dos recibos correspondentes, o que providenciou.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão n.º 09-64.830 (fls. 25/28), cujo dispositivo considerou a impugnação improcedente, com a manutenção do crédito tributário.

Nesse sentido, cumpre repisar que a decisão *a quo* exarou, em síntese, os seguintes motivos e que delimitam o objeto do debate recursal:

1. O núcleo do presente litígio consiste na dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas, que é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, regulamentado no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR.
2. Tendo como fundamento os dispositivos acima reproduzidos, percebe-se que, a priori, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica.
3. Contudo, nas situações em que haja dúvida acerca da idoneidade dos recibos, pode a Fiscalização exigir outros documentos que permitam formar a convicção de que a despesa médica foi efetivamente realizada.
4. No presente caso, os indícios que autorizaram a autoridade lançadora a exigir outros elementos por meio de termo próprio, recebido pelo interessado em 01/07/2013, capazes de formar a convicção de que as despesas médicas informadas efetivamente realizaram-se, foram seu alto valor, no montante de R\$ 29.190,00, correspondente a cerca de 14% dos rendimentos declarados, além do fato da reiteração das despesas com mesmo profissional em outros anos-calendário examinados e recibo emitido por profissional com mesmo sobrenome do contribuinte.
5. A prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deveria ser feita com a apresentação de

documentos que comprovassem a efetividade do pagamento aos profissionais, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

6. E os documentos que poderiam fazer tal prova seriam, por exemplo, extratos bancários contendo ordens de pagamento, cheques ou saques coincidentes em datas e valores, ou pelo menos próximos, com os dados constantes dos recibos.
7. Deste modo, não tendo o impugnante trazido aos autos elementos que permitissem a formação de convicção do efetivo pagamento das despesas, a glosa do valor de R\$ 29.190,00 deve ser mantida.
8. Do exposto, encaminho o voto no sentido de considerar a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, resultando, por consequência, na manutenção integral do crédito tributário exigido.

A contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (fls. 36/38), reiterando, em síntese, os argumentos de sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Mérito.**

A acusação fiscal, no que interessa para o debate recursal, consiste na dedução indevida de despesas médicas, por entender que o contribuinte não logrou comprovar o efetivo pagamento (ônus financeiro) das despesas declaradas, tendo apresentado recibos, em relação aos profissionais Agenor Albino Ferreira Filho (R\$ 18.700,00), Raphael Rossi Neto (R\$ 10.000,00) e Thais Fernanda de Camargo Lorençatto (R\$ 490,00).

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

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

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 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;

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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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").

§ 1º O 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.

§ 2º Na 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.

§ 3º Consideram-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.

§ 4º As 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.

§ 5º As 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).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Em relação às despesas médicas com os profissionais Agenor Albino Ferreira Filho (R\$ 18.700,00), Raphael Rossi Neto (R\$ 10.000,00) e Thais Fernanda de Camargo Lorençatto (R\$ 490,00), consta nos autos, os recibos de fls. 02/05 e 39/51.

Conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas

não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Sobre as referidas glosas das despesas médicas, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, isoladamente, não são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento. A propósito, cabe destacar o seguinte trecho da decisão recorrida e que apresenta interessantes considerações sobre o caso concreto:

No presente caso, os indícios que autorizaram a autoridade lançadora a exigir outros elementos por meio de termo próprio, recebido pelo interessado em 01/07/2013, capazes de formar a convicção de que as despesas médicas informadas efetivamente realizaram-se, foram seu alto valor, no montante de R\$ 29.190,00, correspondente a cerca de 14% dos rendimentos declarados, além do fato da reiteração das despesas com mesmo profissional em outros anos-calendário examinados e recibo emitido por profissional com mesmo sobrenome do contribuinte.

Dessa forma, entendo que a decisão recorrida não merece reparos, devendo ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite