



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



**Processo nº** 19647.006415/2008-85  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-004.748 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Recorrente** OSCAR OLIMPIO DE ARAUJO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. 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 a glosa das despesas que o 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 de R\$ 13.000,00. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Presidente e Redator Designado

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-004.748 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 19647.006415/2008-85

## 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. 102/109):

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento (fls. 14 a 18), relativamente ao ano-calendário de 2004, na qual foi apurado crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), acrescido de multa e juros, conforme demonstrativo abaixo:

Demonstrativo do Crédito Tributário	Valores (R\$)
IRPF Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	9.432,50
Multa de Ofício (75%)	7.074,37
Juros de Mora	3.709,80
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>	<b>20.216,67</b>

2. Anteriormente, o interessado havia declarado saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 93,49 (fl. 23).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 16), referido lançamento decorreu de **dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 34.300,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento** dos valores contidos nos recibos emitidos pelos profissionais Márcia Gonçalves Neto, Ubiratan Souza Costa, Renata C. de B. Campos, Fabiana dos Santos Francisco e Paula Roberta Tabosa Hirakawa.

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 9) com base sinteticamente nos fundamentos a seguir:

“(…)

1. Inicialmente, cumpre esclarecer que o Sr. Oscar Olímpio de Araújo faleceu em 19.07.2005, conforme se observa pela certidão de óbito em anexo (Doc. 01). Diante de tal fato, a representação do Espólio do Sr. Oscar Olímpio de Araújo cabe ao seu filho, Sr. Marco André Brasileiro de Araújo, nos termos do compromisso de inventariante anexo (Doc. 02).

(…)

3. Ditas inconsistências consistiriam na dedução supostamente indevida de uma série de despesas médicas custeadas pelo Impugnante, comprovadas mediante recibos de quitação, que essa Autoridade Fiscal de forma absolutamente arbitrária, considerou como inidôneas sob o singelo argumento de que o contribuinte não comprovou a efetiva vinculação do pagamento através de comprovantes de depósito ou cópias de cheques relativos a essas despesas médicas.

(…)

5. Neste sentido é importante observar que a legislação federal que trata da matéria não impõe qualquer outra condição de validade ao documento comprobatório do negócio jurídico, a não ser a sua emissão no momento da realização da operação. Assim dispõe o Art. 1º da Lei n.º 8.846/94, a saber:

(...)

6. Com efeito, os documentos (recibos de quitação de despesas médicas) apresentados pelo Impugnante para comprovar o dispêndio com seu tratamento de saúde preenchem todos os requisitos de validade previstos na legislação do imposto de renda.

7. Além disso, é certo afirmar que a quitação de obrigações de pagar de uma forma geral se dá através de recibos de quitação particulares, emitidos pelos credores dessas obrigações. Essa é a inteligência do Art. 320 do Código Civil Brasileiro de 2002. A saber:

8. No caso em exame, os recibos de pagamento de despesas médicas apresentadas pelo Impugnante seguem a forma prevista na legislação de

regência, tanto no âmbito da legislação do Imposto de Renda, como na esfera do Direito Civil, que não prevê forma diversa para a comprovação dos negócios jurídicos celebrados entre médico e paciente.

9. Em outras palavras, é certo que o que pretende essa Autoridade Fiscal é interferir na liberdade contratual do Impugnante para forçar que este ofereça à fiscalização documentos e justificativas descabidas que não se coadunam com os dispositivos legais aplicáveis.

(...)

11. Por outro lado, cumpre esclarecer que à época da contratação dos serviços médicos demonstrados pelo Impugnante, este contava com avançada idade, quase 90 (noventa) anos de idade e gozava de um frágil e delicado estado de saúde. Por essa razão, necessitava de cuidados médicos permanentes ao um custo altíssimo. Prova disso se faz pelo relatório médico firmado pelo Dr. Carlos Aberto Tavares Marinho, que acompanhou o Impugnante durante vários anos de sua vida, em especial os últimos anos que precederam o seu falecimento (Doc. 03).

(...)” (imagem de texto retirada da peça impugnatória)

4.1 Para reforçar suas teses, a defesa cita jurisprudência administrativa.

4.2 Por fim, requer o provimento da impugnação.

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

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo

permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Cientificado da decisão, em 11/06/2015 (fls. 121/122), o espólio do contribuinte, por seu inventariante interpôs, em 09/07/2015, recurso voluntário (fls. 124/132), alegando 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, porquanto idôneos. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Requer, ao final, a improcedência da ação fiscal.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 133/163.

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 mantida sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas aos profissionais Márcia Gonçalves Neto (R\$ 9.600,00), Ubiratan Souza Costa (R\$ 6.700,00), Renata C. de B. Campos (R\$ 10.000,00), Fabiana dos Santos Francisco (R\$ 3.000,00) e Paula Roberta Tabosa Hirakawa Ribeiro (R\$ 5.000,00), **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 o 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 nº 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 aos profissionais contratados, 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 Renata C. de B. Campos e Fabiana dos Santos Francisco (fls. 49/50), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 28 e 45/48), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêutico e fonoaudiológico submetidos pelo contribuinte, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado pela fiscalização 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 os profissionais Márcia Gonçalves Neto, Ubiratan Souza Costa e Paula Roberta Tabosa Hirakawa Ribeiro, melhor sorte não socorre o Recorrente,

uma vez que somente os recibos apresentados (fls. 29/44), 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 declarações emitidas pelos profissionais, contendo **todos** os requisitos exigidos pela legislação de regência e **atestando** o recebimento dos valores pagos, mesmo que apresentada nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção das glosas operadas.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 13.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento 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\$13.000,00, 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 Renata C. de B. Campos e Fabiana dos Santos Francisco (fls. 49/50), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 28 e 45/48), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos fisioterapêutico e fonoaudiológico submetidos pelo contribuinte, bem como os pagamentos por ele realizados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado pela fiscalização 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. 16), 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 nº 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