



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19647.011360/2006-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.061 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 23 de março de 2021  
**Recorrente** ADELMAR CABRAL DE MELLO DA FONTE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

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 lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

**Relatório**

**Notificação de lançamento**

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 38/50), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2005. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a restituir declarado de R\$648,69 para saldo de imposto a pagar de R\$9.788,73.

A notificação noticia omissões de rendimentos e deduções indevidas com dependentes e de despesas médicas. Em relação às despesas médicas, o lançamento consigna:

Exclusão de despesas relativas ao Plano de Saúde Sul América em nome dos dependentes glosados, no valor de R\$ 3.957,48.

Os recibos apresentados em nome do profissional Rostand Mello não estão em conformidade com as exigências legais, ou seja, não identificam os beneficiários dos atendimentos, como também, não informam o endereço de atendimento das consultas. Além disso, o contribuinte não comprovou o efetivo pagamento dos serviços prestados.

Dessa forma, foi glosado o valor de R\$ 15.000,00 referente aos recibos acima citados.

### **Impugnação**

Cientificada ao contribuinte em 21/11/2006, a NL foi objeto de impugnação, em 15/12/2006, às fls. 6/28 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

- Primeiramente, o impugnante admite o lançamento tributário com exceção da parcela decorrente da glosa de despesa com tratamento dentário no valor de R\$ 15.000,00.
- Cita o art. 142 do Código Tributário Nacional e artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1972 - Processo Administrativo Fiscal - PAF, e alega que não foram cumpridos os requisitos imprescindíveis a validade do Lançamento.
- Afirma que não pode o fisco utilizar simples presunção para não aceitar o recibo como prova da despesa médica, tratamento dentário, exigindo a prova do efetivo pagamento e a identificação do beneficiário deste tratamento. Anexa nesta fase a declaração do prestador de serviço para complementar as informações do recibo. Afirma que caberia ao fisco provar que esta despesa não foi realizada, já que o Dr. Rosland Mello exerce regularmente suas atividades com o registro no Conselho Regional de Odontologia. Cita decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda a respeito da matéria.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/REC que, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada (fls. 58/66):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

São apenas dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA - OMISSÕES DE RENDIMENTOS - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

### **Recurso voluntário**

Ciente do acórdão de impugnação em 29/1/2010 (fl. 72), o contribuinte, em 23/2/2010 (fl. 77), apresentou recurso voluntário, às fls. 76/101, alegando, em apertado resumo, que:

- seu inconformismo recairia sobre a glosa da despesa médica, no montante de R\$15.000,00, relativa a tratamento dentário.
- as orientações da Receita Federal do Brasil – RFB informariam que a comprovação das despesas médicas se daria mediante apresentação de documentos contendo nome, endereço e CPF do profissional ou do cheque nominativo ao profissional.
- teria apresentado os recibos emitidos pelo profissional.
- não teria efetuado os pagamentos por meio de cheques, uma vez que não haveria exigência nesse sentido.

- a exigência de comprovação dos dispêndios seria absurda e arbitrária.
- a jurisprudência administrativa só acataria a exigência de elementos adicionais aos recibos na hipótese de indícios de irregularidade.
- a decisão recorrida teria ignorado o recolhimento efetuado, relativo às infrações não contestadas.
- a fiscalização teria se utilizado de critérios pouco objetivos, sem a devida cautela, aplicando presunção não prevista em lei.
- a autoridade julgadora não poderia decidir ao seu bel prazer, tratando-se de atividade vinculada.
- as medidas arbitrárias adotadas pela fiscalização e ratificadas pelo órgão julgador violariam princípios como o da presunção de boa-fé, da legalidade e da segurança das relações jurídicas.
- o profissional exerceria a atividade declarada e teria informado rendas à RFB, que comportariam os valores informados pelo contribuinte.
- inexistiria determinação legal para efetivação de pagamentos por meio de cheques ou transferências bancárias.

## 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.

Inicialmente, quanto à parcela não contestada do lançamento, esclareço ao contribuinte que não compete às autoridades de julgamento se pronunciar acerca do recolhimento efetuado. A competência para controle do crédito tributário é da Unidade da RFB do seu domicílio tributário, que deve verificar a correção dos valores recolhidos.

No mérito, o litígio recai sobre a despesa médica informada com Rostand Mello, de R\$15.000,00. A autoridade autuante consigna a falta de comprovação do efetivo pagamento da despesa.

Em seu recurso, o contribuinte reitera o argumento apresentado em sua impugnação, de que essa exigência estaria respaldada em presunção inexistente em lei, não podendo, no seu entendimento, prosperar.

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).

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, 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. Portanto, não há que se cogitar de arbitrariedade ou ilegalidade na autuação, estando o procedimento respaldado pela legislação de regência.

De fato, a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Nada obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o contribuinte abriu mão da força probatória dos documentos bancários, restando prejudicada a comprovação dos pagamentos.

Lembro que o ônus da prova no caso das deduções é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, cabendo a ele, quando solicitado, apresentar as devidas comprovações.

Registro que a exigência em análise não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Por fim, esclareço que as alegações acerca dos rendimentos declarados pelo profissional à RFB, ainda que fossem confirmadas, não o socorreriam, tendo em vista a falta de comprovação dos requisitos para a dedução da despesa médica, nos termos exigidos pela autoridade fiscal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez