



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



**Processo nº** 19647.012544/2009-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.395 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2023  
**Recorrente** SALVADOR LUIGGI OLIVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.  
SÚMULA CARF Nº 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os conselheiros Ana Cláudia Borges de Oliveira e Gregório Rechmann Júnior, que deram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Rodrigo Rigo Pinheiro, Wilderson Botto (suplente convocado(a)), Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a) para eventuais participações), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.395 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 19647.012544/2009-93

## 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:

Em desfavor do contribuinte acima identificado foi emitida notificação de lançamento (fls. 38 a 41), relativamente ao ano-calendário de 2006, 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	Valor (R\$)
IRPF Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	4.785,00
Multa de Ofício (75%)	3.588,75
Juros de Mora	1.285,25
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>	<b>9.659,00</b>

2. Anteriormente, o interessado havia declarado saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 4.612,58 (fl. 40).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 39), referido lançamento decorreu da seguinte infração:

“(…)

#### Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 17.400,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

(…)

#### COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Tendo em vista que os comprovantes apresentados não satisfazem os requisitos legais previstos no art. 80, 1º, incisos II e III, do RIR/99, foram glosados os valores correspondentes aos recibos emitidos pelas seguintes profissionais:  
a) Maria de Fátima Aguiar Santos, CPF 090.214.004-30, odontóloga, R\$ 9.300,00. Não consta dos recibos o endereço da profissional emiteinte.  
b) Josivânia Leite dos Santos, CPF 698.045.404-87, psicóloga, R\$ 8.100,00. Nenhum dos recibos relativos às duas profissionais acima referidas contém informação de quem foi o paciente submetido aos respectivos tratamentos, impossibilitando identificar se atendem o requisito previsto no art. 80, 1º, inciso II, do RIR/99, prevendo que a dedução restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.  
Por outro lado, através de Termo de Intimação Fiscal emitido em 19/05/2009, foi solicitado ao contribuinte a apresentação de Documentação comprobatória do efetivo pagamento (cópia microfilmada do cheque emitido e/ou comprovante de depósito ou transferência bancária) relativa aos recibos emitidos pelos profissionais de saúde citados. Porém não logrou o contribuinte apresentar os comprovantes solicitados, tendo afirmado, em 01/07/2009, que todos os pagamentos foram efetuados em espécie. Apresentou, na ocasião, uma relação de serviços odontológicos a executar, subscrita por Maria de Fátima Aguiar Santos, porém, tal como os recibos, sem indicação de endereço da referida profissional, e sem indicação do paciente que seria submetido ao tratamento.

(…)” (imagem de texto retirada da notificação de lançamento)

4. Irresignado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 e 3) com fundamento nas alegações a seguir:

“(…)

#### Infração: Dedução Indevida de Despesas Médicas

Valor da Infração: R\$ 17.400,00.

- O valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte.
- O valor refere-se a despesas médicas de companheiro(a) com quem o contribuinte tem filho ou vive há mais de 5 anos, ou cônjuge.
- Dependente - esposa - Anabel Pereira Diniz Luigi Oliveira

(…)

Eu, **Salvador Luigi Oliveira**, inscrito no CPF do MF sob o nº 030.288.794-68, notificado em minha delaração do IRPF 2007, ano base 2006 para apresentar microfilmagem dos cheques emitidos, ou comprovantes de depósitos bancários, aos profissionais Josivânia Leite dos Santos, CPF 698.045.404-87 e Maria de Fátima Aguiar Santos, CPF 090.214.004-30.

Apresentei defesa em 01 de julho de 2009 ao Auditor que não aceitou os recibos das profissionais acima, alegando falta de endereço para Maria de Fátima Aguiar Santos, fato que não condiz, pois no seu primeiro recibo tem registrado essas informações, além disso, na minha defesa foi enviado orçamento do serviço realizado conforme recibos em minha pessoa. Quanto ao Josivânia Leite dos Santos o serviço realizado foi na minha dependente Anabel Pereira Diniz Luiggi Oliveira, não foi possível enviar fichas de atendimentos, em razão da referida profissional haver se mudado para localidade não identificada.

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

É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2006

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.

Ciente do acórdão da DRJ em 30/08/2013, o(a) contribuinte, em 19/09/2013, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

6. Trata-se de lide restrita à glosa de despesas médicas por falta de comprovação do efetivo pagamento às profissionais Maria de Fátima de Aguiar Santos (R\$ 9.300,00) e Josivânia Leite dos Santos (R\$ 8.100,00). Ressalta a autoridade lançadora que não constam dos recibos a indicação do paciente submetido aos tratamentos.

7. A tal respeito cumpre transcrever o art. 80, § 1º, incisos II e III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“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):*

(...)

*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;" (grifos acrescidos)*

7.1 Observa-se que a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode indicar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

7.2 Com o intuito de comprovar os dispêndios com saúde, o impugnante traz ao processo recibos dos profissionais, conforme detalhamento a seguir:

Nome do Profissional	Especialidade	Documentação	Valor Total (R\$)	Requisitos Formais
Maria de Fátima de Aguiar Santos	Odontologia	Recibos (fls. 5/15 e 29)	9.300,00	- Não identifica beneficiário
Josivânia Leite dos Santos	Psicologia	Recibo (fls. 90/105)	8.160,00*	- Não identifica beneficiário

\*contribuinte pleiteou em sua declaração de ajuste dedução de R\$ 8.100,00 relativa à psicóloga Josivânia Leite dos Santos (fl. 43), enquanto que apresentou recibos no valor total de R\$ 8.160,00.

7.3 Da tabela supra, verifica-se que a documentação não atende às formalidades legalmente exigidas, o que já é passível de crítica frente à norma transcrita.

8. Não obstante, ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados, destaca-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto. A tônica do art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Entretanto, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

9. Registre-se que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, consoante o art. 73 do RIR/99:

*"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a 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)."*

9.1 Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, o contribuinte foi intimado (fl. 71) a trazer documentação capaz de evidenciar o pagamento das despesas com saúde expressas nos recibos apresentados, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos, entre outros elementos. Por oportunidade da impugnação, o interessado poderia ainda apresentar extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos ou demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada

foi juntado ao processo nesse sentido. A defesa apenas anexa o orçamento de fl. 16, relacionada à odontologista Maria de Fátima de Aguiar Santos, no qual consta uma relação de serviços a executar. Contudo tal papel não acresce robustez ao conjunto probatório, já que no orçamento os profissionais definem um plano de tratamento, com o respectivo valor, anteriormente ao seu início, o que não comprova a efetiva realização do serviço, muito menos do correspondente pagamento.

10. Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação do serviço, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

11. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do pagamento e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados **presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.***

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.”* (grifos acrescidos)

12. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, ratifica-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 17.400,00 por falta de comprovação da efetividade do pagamento e da realização do serviço.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny