



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



**Processo nº** 19647.015791/2008-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.974 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** ROBERTO BUFFONE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. IRPF. DESPESAS MÉDICAS. 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 médicas que o contribuinte não comprovou ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos dispêndios

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator), que dava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004, no valor de R\$ 11.560,67, já incluído multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 17.847,09, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 4.907,95 (fls. 6/10).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação parcial (fls. 2/4), insurgindo-se contra as despesas realizadas com os profissionais Sandra Henriques Feitosa (R\$ 5.000,00), Tiago de Freitas (R\$ 2.000,00) e Carlos de Castro Leal (R\$ 10.000,00), alegando que as mesmas foram pagas em espécie e parceladamente, não tendo emitido, para estes fins cheques nominais. Alega ainda que visando atender da solicitação fiscal, apresentou novos recibos com a devida identificação dos pacientes a que se referem os tratamentos realizados. Registra que novas declarações são anexadas, confirmando as anteriores e acrescentando que os pagamentos foram efetuados em espécie e em parcelas mensais. Requer, ao final, a reformulação dos cálculos do crédito tributário, excluindo a tributação sobre os valores em litígio, uma vez que nada deve no particular.

Em 17/03/2011, a DRJ/REC, converteu o julgamento em diligência, determinando à unidade de origem a análise das questões de fato apresentados na impugnação, lavrando-se o respectivo Termo Circunstanciado a ser cientificado o contribuinte (fls. 67/76).

Em resposta, a unidade de origem da RFB informou que a impugnação não se enquadra na hipótese do art. 6º da IN RFB nº 958/2009, além do fato não ter condições de anexar o dossiê da malha fiscal, uma vez que a documentação já foi destruída, devolvendo os autos à DRJ para prosseguimento no julgamento.

Ao apreciar o feito, a DRJ/REC (fls. 28/33), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, **por falta de comprovação da efetividade da prestação dos serviços e dos efetivos pagamentos**, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

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

Exercício: 2004

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. PARCIALMENTE CONTESTADA.

Somente são 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, nos termos da legislação que rege a matéria.

Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

Cientificado pessoalmente da decisão, em 11/03/2013 (fls. 80), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 09/04/2013, recurso voluntário (fls. 82/92), alegando, em síntese, que se desincumbiu de comprovar o efetivo pagamento, uma vez que há declarações dos profissionais atestando a prestação dos serviços e o recebimento dos valores pagos em espécie, mediante saques em conta bancária, em valores compatíveis, ao teor dos extratos anexados. Cita jurisprudência do CARF. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida para julgar improcedente o lançamento objurgado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 93/111.

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 odontológicas em litígio:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/REC que manteve o lançamento em litígio, em relação à glosa das despesas pagas aos profissionais Sandra Henriques Feitosa (R\$ 5.000,00), Tiago de Freitas (R\$ 2.000,00) e Carlos de Castro Leal (R\$ 10.000,00), **por falta de comprovação da prestação dos serviços e dos efetivos pagamentos**, 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 odontológicas 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 aos tratamentos e aos 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 análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu, ainda em sede de impugnação, 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 de sua 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 n.º 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 da efetividade dos serviços e 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 transferências 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, devem ser considerados como documentos idôneos e complementares 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 anteriormente apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos serviços e dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Portanto, neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelos dentistas Sandra Henriques Feitosa, Tiago de Freitas e Carlos de Castro Leal, aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 29/36), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam a ocorrência dos serviços prestados ao Recorrente e seu filho/dependente declarado, e comprovam a respectiva quitação no decorrer do ano-calendário de 2003, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados na autuação e na decisão recorrida, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as despesas em litígio e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas odontológicas, no valor total de R\$ 17.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto

## Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Redator Designado

Solicito a devida vênia 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 ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$17.000,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “*Portanto, neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelos dentistas Sandra Henriques Feitosa, Tiago de Freitas e Carlos de Castro Leal, aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 29/36), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam a ocorrência dos serviços prestados ao Recorrente e seu filho/dependente declarado, e comprovam a respectiva quitação no decorrer do ano-calendário de 2003, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados na autuação e na decisão recorrida, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as despesas em litígio 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” presente na Notificação de Lançamento (especificamente às e-fls. 8), 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 recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180:

**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, uma vez que apenas foram apresentados recibos e declarações emitidos pelos profissionais 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