



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



**Processo nº** 19647.017418/2008-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-005.361 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** DILJESSE DE MOURA PESSOA DE VASCONCELOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007

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.

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 elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180

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 dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite – Redator Designado

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

## 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. 148/153):

1. Contra o contribuinte acima identificado foram lavradas duas Notificações de Lançamento:

1.1. No documento de fls. 35 a 38, é cobrado, **relativamente ao ano-calendário de 2006, exercício 2007**, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 1.309,01, sujeito à multa de ofício, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 29/08/2008), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 2.484,19.

1.1.1. O contribuinte apurou em sua DIRPF/2007 um saldo de imposto a restituir no valor de R\$1.179,26 e já foi restituído do montante de R\$ 149,35.

1.1.2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 36, o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

**1.1.2.1. Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 8.507,35, por falta de comprovação;**

Quanto ao recibo apresentado referente à profissional Germana Delgado (R\$ 8.560,00), diante dos valores elevados que teriam sido despendidos, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominais ou depósitos), mas alegou que não tinha por hábito emitir cheques nominais, nem efetuar depósitos em conta.

1.2. No documento de fls. 39 a 42, é cobrado, **relativamente ao ano-calendário de 2005, exercício 2006**, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 3.236,51, sujeito à multa de ofício, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 29/08/2008), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 6.559,75.

1.2.1. O contribuinte apurou em sua DIRPF/2006 um saldo de imposto a restituir no valor de R\$ 3.724,01.

1.2.2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 40, o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

**1.2.2.1. Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 25.311,00, por falta de comprovação;**

Quanto aos recibos apresentados referentes às profissionais Ana Cristina Marques (R\$ 5.040,00), Germana Delgado (R\$ 7.420,00), Luciana Glasner (R\$ 4.000,00) e Ana Márcia Belo (R\$ 9.000,00), diante dos valores elevados que teriam sido despendidos, o contribuinte foi intimado a apresentar os comprovantes bancários dos efetivos pagamentos (cheques nominais ou depósitos), mas alegou que não tinha por hábito emitir cheques nominais, nem efetuar depósitos em conta.

2. Devidamente cientificado das autuações em 11/09/2008, fl. 10, e 10/09/2008, fl. 13, o contribuinte apresentou em 08/10/2008, a impugnação de fls. 02 a 04 para alegar, em síntese, que:

- Todos os recibos foram apresentados;
- Os recibos glosados foram emitidos por dentista, psicólogo e fisioterapeuta, despesas expressamente previstas no art. 80 do RIR/99 e no art. 43 da IN SRF n. 15/2001. Os referidos profissionais de saúde encontram-se indicados nos respectivos recibos com CPF, número de registro nos órgãos de classe, etc.;
- Não se sustenta o pedido de **comprovação do efetivo pagamento**, uma vez que a documentação apresentada já atende aos requisitos da lei;
- Deveria a RFB intimar os emitentes dos recibos a comprovar a autenticidade dos documentos apresentados;
- Todos os pagamentos foram feitos em espécie.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

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 da decisão, em 08/04/2016 (fls. 158/159), o contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 05/05/2016, recurso voluntário (fls. 161/173), insurgindo-se contra as glosas operadas, alegando, em apertada síntese, que as despesas médicas se encontram devidamente comprovadas, cuja documentação acostada está em conformidade com a legislação de regência, sendo assim hábil a comprovar a realização dos tratamentos e dos dispêndios efetuados, porquanto idôneos, tudo ancorado no princípio da verdade material. Cita jurisprudência administrativa e judicial neste sentido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 174.

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 sobre as despesas médicas declaradas:**

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas às profissionais Germana Carreira Delgado (R\$ 7.420,00 - AC/2005 e R\$ 8.560,00 - AC/2006), Ana Cristina de Moraes Marques (R\$ 5.040,00 - AC/2005) e Ana Márcia Montezuma Batista Belo (R\$ 9.000,00 - AC/2005), **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas nos exercícios de 2006 e 2007.

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 análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece 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 às 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 às profissionais contratadas, 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 Germana Carreira Delgado, Ana Cristina de Moraes Marques e Ana Márcia Montezuma Batista (fls. 5/8), aliado aos recibos por elas fornecidos (fls. 86/100 e 174), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos psicoterapêuticos e fisioterapêutico submetidos pelo Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados do decorrer dos anos-calendário autuados, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação do efetivo pagamento**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto as glosas operadas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as despesas médicas nos valores de R\$ 21.460,00 (AC/2005) e R\$ 8.560,00 (AC/2006) e as alterações decorrentes realizadas nas bases de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado

Discordo do relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com as profissionais Germana Carreira Delgado, Ana Cristina de Moraes Marques e Ana Márcia Montezuma Batista, baseadas nas declarações e recibos emitidos pelas mesmas.

A autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Para o relator, os recibos de pagamento emitidos contém todos os requisitos exigidos, comprovam a ocorrência dos tratamentos, bem como, comprovam o efetivo pagamento.

No entanto, não há impedimento de a autoridade fiscal coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF n.º 180:

Súmula CARF n.º 180

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

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que as declarações e os recibos emitidos pelas profissionais não fazem essa prova, posto que são documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

De acordo com a decisão recorrida, o contribuinte foi intimado a apresentar à autoridade fiscal, cheque emitidos ou depósitos que comprovassem a realização da despesa.

O contribuinte não apresentou as transações bancárias compatíveis com os recibos emitidos pelas profissionais.

Os recibos e as declarações apresentadas foram considerados insuficientes para comprovação do efetivo pagamento pela autoridade fiscal, bem como, na decisão proferida pela DRJ, tendo em vista que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Portanto, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite