



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10410.004341/2009-22  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2002-000.808 – Turma Extraordinária / 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2019  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** DURVAL MENDONCA JUNIOR  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2005

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.

SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ. RECIBOS INIDÔNEOS. SÚMULA 40 CARF.

Os recibos emitidos por profissional para o qual haja qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhados de provas cabais da prestação de serviços, por exemplo o efetivo pagamento, não tem o condão de serem admitidos para fins de dedução da base de cálculo do IRPF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Thiago Duca Amoni (relator) e Virgílio Cansino Gil, que lhe deram provimento parcial para afastar a glosa da despesas médicas com Rita de Cassia de Oliveira, no importe de R\$4.000,00. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e redatora designada

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

## Relatório

### Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (e-fls. 08 a 12), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a glosa de despesas médicas indevidamente deduzidas.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$ 3.234,03, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

### Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, às e-fls. 02 a 24 dos autos, que, conforme decisão da DRJ:

*Nas manifestações apresentadas às fls. 02 e seguintes e 79 e seguintes se requer, em síntese, sem prejuízo da leitura dos seus textos integrais, a nulidade do lançamento.*

*Após descrever as razões pelas quais os tratamentos médicos foram necessários e outros aspectos necessários a constituição da prova, alega que a documentação juntada aos autos (recibos, declarações, outros) comprovaria seu direito as deduções. Alega estar de bo-afé.*

*Transcreve jurisprudência sobre o tema.*

A impugnação foi apreciada na 21ª Turma da DRJ/SP1 que, por unanimidade, em 29/10/2013, no acórdão 16-52.088 às e-fls. 90 a 95, julgou a impugnação improcedente.

### Recurso Voluntário

Ainda inconformado, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, às e-fls. 110 a 119, alegando, em síntese, que sua esposa e dependente, senhora Adelma Lessa de Souza Mendonça sofrera acidente e que a assistência médica dos profissionais era essencial à sua

saúde. Informa que possui todos os recibos médicos e que estes foram apresentados, motivo pelo qual a glosa deve ser afastada.

## Voto Vencido

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 29/05/2015, e-fls. 96, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 26/06/2015, e-fls. 110, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

O contribuinte foi autuado pela dedução indevida das seguintes despesas médicas:

- ADRIANA MONTE ALMEIDA DE SENA MONTEIRO (R\$ 4.000,00) pelo fundamento de que há súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo nº 10410.003261/2006-15, declarando inidôneos os recibos por ela emitidos no período fiscalizado;
- RITA DE CASSIA DE OLIVEIRA (R\$ 4.000,00) pelo motivo de que não há indicação do registro profissional;
- NEWMA DE COSTA MOURA (R\$ 4.000,00) pelo motivo de que os recibos apresentados, relativos a tratamento odontológico, não indicam o registro da profissional no Conselho Regional de Odontologia, nem o beneficiário do serviço.

A DRJ manteve a autuação sob os seguintes fundamentos:

*Os documentos de fls. 22 (Adriana Monte Almeida de Sena Monteiro), 14 (2º e 3º recibos) e 17 (Rita de Cássia de Oliveira) não podem ser aceitos para fins de comprovação do direito a dedução declarada, pois não atendem a todos os requisitos do inc. III, §2º do art.8º da Lei nº 9.250/95 (ausência de endereço). A alternativa legal ao recibo incompleto, nos termos da legislação citada, é a comprovação do pagamento através de cheque nominativo.*

*Os já citados documentos, os documentos de fls 19 a 21 (Newma de Costa Moura) e 14 (1º recibo Rita de Cássia de Oliveira) e os demais documentos trazidos aos autos (declarações, etc) não fazem prova do efetivo pagamento das despesas informadas (art. 8º, II, “a” da Lei nº 9.250/95), desenvolvendo-se o argumento mais à frente.*

*Observa-se às fls.43 e seguintes a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz relativa a Adriana Monte Almeida Sena Monteiro.*

*Não há como decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização; mantém-se as glosas.*

Primeiramente, cumpre destacar que as glosas não se referem a despesas médicas do próprio contribuinte e sim de sua esposa senhora Adélma Lessa de Souza Mendonça.

Como nos autos não consta a DAA do contribuinte e sequer a fiscalização contesta a relação de dependência havida entre as partes, creio que o Fisco já atestou tal condição, motivo pelo qual passo a análise do mérito do processo, declinando de baixar o processo em diligência.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*

*a) aos 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;*

*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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):*

*I- aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;*

*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 nossos)**

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

*No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.*

*O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art.*

8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

*É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta*

*para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.*

*Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.*

*Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.*

*O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do*

*valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”*

Ainda, há várias outras jurisprudências deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

**Processo nº 16370.000399/200816**

**Recurso nº Voluntário**

**Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**

**Sessão de 18 de abril de 2018**

**Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS**

**Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA**

**Recorrida FAZENDA NACIONAL**

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

**Ano-calendário: 2005**

*DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.*

*Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.*

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.*

**Processo nº 13830.000508/2009-23**

**Recurso nº 908.440 Voluntário**

**Acórdão nº 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**

**Sessão de 10 de julho de 2012**

**Matéria Despesas Médicas**

**Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA**

**Recorrida FAZENDA NACIONAL**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

**Ano-calendário: 2006**

*DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.*

*Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em*

*contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.*

*Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.*

Quanto aos recibos emitidos pela profissional Adriana Monte Almeida Sena Monteiro, mantém-se as glosas, já que às e-fls. 43 e seguintes há processo declarando inidôneos os recibos se sua autoria. A matéria é sumulada por este CARF:

***Súmula CARF nº 40***

*A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Às e-fls. 14 a 17 há recibos emitidos por Rita de Cassia de Oliveira, no importe de R\$4.000,00 que atestam a contratação dos serviços médicos. Ainda, às e-fls. 13 há declaração da profissional.

De fato, os recibos emitidos por Newma de Costa Moura, às e-fls. 19 a 21, tampouco a declaração da profissional, às e-fls. 18, indicam o registro da profissional no Conselho Regional de Odontologia, motivo pelo qual a glosa deve ser mantido, vez que não atendem os requisitos legais.

Feitas estas considerações, conheço do presente Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a glosa da despesas médicas com Rita de Cassia de Oliveira, no importe de R\$4.000,00

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni



## Voto Vencedor

Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -  
Redatora designada

Dirijo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas médicas informadas com a profissional Rita de Cássia de Oliveira somente à vista dos recibos e declarações emitidas, visto que foi exigida do recorrente a comprovação quanto ao seu efetivo pagamento, conforme consignado na autuação (fl.10).

Em relação às despesas médicas, 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.

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 justificção, 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 justificção, 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)*

Portanto, os recibos e declarações emitidos pelo profissionais 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. Na verdade, 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. A legislação tributária reproduzida outorga essa competência ao agente fiscal. Negar tal permissão significa avançar indevidamente sobre a condução da ação fiscalizadora estatal, restringindo o dever legal de investigação dos fatos, devidamente autorizado pela norma regulamentar.

---

Ao se beneficiar da dedução da despesa em sua Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte deve se acautelar na guarda de elementos de provas da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

Importa salientar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado, visto que o uso de deduções em sua declaração de ajuste reduz a base de cálculo do IR.

Esclareça-se que a exigência da comprovação da efetividade do pagamento 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.

A alegação de que a profissional teria declarado rendimentos à RFB não socorre o recorrente, visto que lhe foi exigida a comprovação do efetivo pagamento dessas despesas.

Assim, na ausência da comprovação exigida, a glosa deve ser mantida.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário também no tocante as despesas informadas com a profissional Rita de Cássia de Oliveira.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez