



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



**Processo nº** 13961.720227/2017-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-000.583 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** MARIA DA CONCEIÇÃO DIAS NAGEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS DEVIDAMENTE  
ACOMPANHADAS DE DECLARAÇÕES DOS PROFISSIONAIS  
PRESTADORES DOS SERVIÇOS

Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), acórdão nº 03-79-159, de 14/03/2018 (e-fls. 80/83), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo recorrente contra a notificação de lançamento que se encontra devidamente adunada aos autos (e-fls. 63/68).

Intimado da referida decisão em 03/05/2018, via aviso de recebimento constante nos autos (e-fls. 89), o sujeito passivo interpôs, por meio de representante que se encontra devidamente habilitado nos autos (e-fls. 7), recurso voluntário em 28/05/2018 (e-fls. 92/99), no qual, após historiar o encadeamento a partir da notificação de lançamento até o julgamento proferido pela autoridade a quo, aduz, em síntese, as seguintes teses defensivas:

1. Rechaça novamente a exigência que teria lhe sido feita para que apresentasse o efetivo pagamento das despesas médicas no montante de R\$ 30.490,00, objeto da glosa por parte da autoridade lançadora;
2. Cita a legislação regente da matéria, afirmando que a mesma não exige a apresentação de outros documentos além dos recibos;
3. Que a fiscalização desconsiderou os pagamentos das despesas médicas que foram efetuadas pela recorrente;
4. Que a profissional forneceu declaração atestando os recebimentos dos valores que foram considerados pela recorrente em sua declaração anual de ajuste, inclusive que teria apresentado cópia do livro caixa e prontuário odontológico;
5. Cita jurisprudência administrativa e dos tribunais que entende embasar o seus argumentos.

Alfim, pede a recorrente (e-fls. 99):

*A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e a improcedência do Acórdão que manteve a Notificação de Lançamento guerreada, espera e requer a RECORRENTE seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, modificando-se o Acórdão para que seja cancelada INTEGRALMENTE a Notificação de Lançamento n.º 2014/187623695546258, no valor total (histórico) de R\$ 18.968,81 (vinte e dois mil e novecentos e setenta e nove reais e noventa e dois centavos), objeto do presente recurso, para que assim se faça justiça fiscal.*

A recorrente não trouxe mais nenhum documento juntamente ao seu recurso voluntário.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o breve relatório. Decido.

## **Voto**

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

**Conhecimento**

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

## **Preliminares**

Nenhuma preliminar foi suscitada pela recorrente.

## **Mérito**

### **Delimitação da Lide**

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com assistência odontológica que teriam sido prestadas ao recorrente pelo profissional Karina Maciel Dias, e que foram glosadas pela autoridade tributária, no montante de R\$ 30.490,00.

### **Dedução das despesas médicas e odontológicas**

Afirmou a autoridade de piso ao fundamentar o seu voto enfrentando a presente questão, que fica adotado de acordo como previsto no art. 57, § 3º, do RICARF (e-fls.83):

*No caso em tela, foi glosado, e impugnado pela contribuinte, o seguinte pagamento informado na Declaração de Ajuste Anual a título de despesas médicas:*

*- Karina Maciel Dias (R\$ 30.490,00)*

*Em sua defesa, a contribuinte discorre sobre os fatos e consigna a anexação dos documentos probatórios correspondentes.*

*Com relação às despesas médicas supracitadas, como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora.*

*O primeiro item a ser comprovado pela contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas.*

*Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.*

*Mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.*

*Na Notificação de Lançamento, a fiscalização informou que a contribuinte não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos das despesas médicas.*

*Em sede de impugnação, a interessada somente apresentou cópia do Livro Caixa, recibos e declaração emitidos pela profissional (fls. 9/19). Entretanto, tais documentos não são suficientes para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, mas somente os serviços prestados.*

*Como os pagamentos foram realizados em espécie e/ou cheques de terceiros para comprovar que o ônus dos pagamentos foi da própria impugnante, caberia à esta anexar aos autos a comprovação da efetividade dos pagamentos das despesas médicas*

*através de cópias de cheques nominativos e/ou comprovantes de transferência/depósito, e, no caso de pagamentos feitos em espécie, extratos bancários que atestassem a coincidência das datas e valores com as despesas supostamente incorridas, conforme já mencionado no Termo de Intimação Fiscal e na Notificação de Lançamento.*

*Assim, fica mantida a glosa das despesas médicas (R\$ 30.490,00).*

*Diante do exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo a infração apurada pela autoridade lançadora.*

Preliminarmente, nos encaminhando para a dilucidação da questão ora posta, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

*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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*(...)*

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

*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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

*Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR), in verbis:*

#### **DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

##### **Seção I**

**Despesas Médicas**

*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;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

*§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.*

*§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.*

*§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.*

*§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º](#)).*

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

***Art.73.Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.***

Não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.*

*(...)*

*II- deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, o permissivo para serem deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o seu devido pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar se a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e sim ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação

de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

A despeito do exposto, tenho em grande conta que o acórdão proferido pela autoridade *a quo* e que está sendo objurgado mediante os termos do presente recurso voluntário merece reparos e, conseqüentemente, deverá ser mantida a permissibilidade do recorrente deduzir o valor impugnado pelo fisco e mantido pela referida autoridade *a quo* que totaliza o montante de **R\$ 30.490,00**, em face da declaração fornecida pelo respectivo profissional atestando a efetividade das prestações dos seus serviços que se encontra devidamente trazida aos autos e colacionada às e-fls. 9.

Filio-me à corrente jurisprudencial que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços e o recebimento e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada.

**Acórdão:** [2201-001.049](#)

**Número do Processo:** 11962.000211/2004-22

**Data de Publicação:** 13/04/2011

**Contribuinte:** ATICO ENDLICH

**Relator(a):** PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF Exercício: 2001 Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MEDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 640,00.

## Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima

