



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10166.724395/2014-12</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2001-007.201 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 21 de agosto de 2024                            |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | SIOMARA JORGE CORREA DE MELO                    |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 114, §12, inciso I, do RICARF - faculdade do relator de adotar os mesmos fundamentos da decisão recorrida quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela e Wilderson Botto, que davam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

**RELATÓRIO**

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **10-65.522** da 4ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS (fls. 53 e segs.).

Trata o presente processo de notificação de lançamento, onde foi verificada a dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$ 24.976,64, tendo em vista ausência de comprovação da efetividade do pagamento das referidas despesas pelo contribuinte regularmente intimado a fazê-lo (fls.19).

Discordando da notificação de lançamento, o contribuinte apresenta tempestivamente (fls.50) a impugnação de fls03/12.A impugnação é parcial. O valor incontroverso foi transferido para o processo nº 10166.725764/2014-86. O contribuinte acredita não haver interesse da Receita Federal nos valores das glosas efetuados, acreditando que o valor de R\$ 20.000,00 é ínfimo. Entende que os recibos apresentados são suficientes para comprovar as despesas informadas.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013 e conforme definição da Coordenação-Geral do Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, o presente processo foi encaminhado para esta DRJ/POA/RS para julgamento.

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

**Dedução – Despesas médicas**

Relativamente às despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, artigo 8º, inciso II, alínea 'a', estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Consideram-se também despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no Brasil 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.

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Todavia, 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.

Segundo o art. 73 do Regulamento do Imposto sobre a Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844/1943, art. 11, §3º). Mesmo diante de recibos que obedeçam as formalidades legais, pode a autoridade fiscal exigir reforço de prova visando à comprovação do efetivo pagamento. Nesse sentido é o Acórdão nº 9202-005.117, de 14/12/2016, emitido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, órgão julgador de segunda instância administrativa encarregado de uniformizar a jurisprudência daquele conselho. Nessa decisão é ressaltado, inclusive, que o próprio legislador, ao eleger expressamente o cheque nominativo como meio de prova, evidenciou a força probante da efetiva comprovação do pagamento. Segue a ementa do Acórdão nº 9202-005.117:

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. DO RECIBO. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. DESNECESSIDADE DE PROVA DE FALSIDADE.

A apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

Hipótese em que a comprovação exigida não restou satisfeita.

(...)

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Neste contexto, a comprovação das deduções de despesas médicas deve conter os requisitos essenciais (nome, CPF, endereço do profissional e identificação da pessoa beneficiada pelo serviço), além de outros elementos adicionais de prova, tais como, a efetividade da prestação do serviço e/ou do efetivo pagamento, a

exemplo de fichas ou prontuários de atendimento, laudos médicos, cópias de prescrições, cópias dos cheques, transferências bancárias, extratos bancários etc.

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação de lançamento, a seguinte motivação para as glosas implementadas:

1) CAIXA ECONÓMICA FEDERAL - glosa de R\$ 889,64, por referir-se à despesa com plano de saúde de Danilo Humberto de Melo, não dependente, e HOSPITAL SANTA LUCIA - glosa de R\$ 87,00, por referir-se à despesa médica de José Coreia de Lima, não dependente. Somente são dedutíveis na declaração de ajuste anual as despesas médicas e com instrução pagas no ano-calendário relativas a pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente;

2) CRISTIANO CORREA JORGE DE LIMA - glosa de R\$ 15.000,00 e LUCIANA LEAL SANTOS CORREA - glosa de R\$ 9.000,00 - A contribuinte foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal nQ 854/2014, a comprovar o efetivo pagamento de tais despesas. Ressalte-se que todas as deduções pleiteadas na declaração de ajuste anual estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, consoante art. 11, § 3Q, do Decreto-Lei nQ 5.844/43. O simples fornecimento de recibo não comprova o efetivo pagamento da despesa pleiteada, condição necessária para dedução de despesas da base de cálculo do imposto de renda, nos termos do art. 8Q, inciso II, alínea "a", da Lei nQ 9.250/95. Portanto, foi efetuada a glosa de tais despesas, vez que a contribuinte, devidamente intimada, não comprovou o efetivo pagamento das mesmas.

A prova definitiva e incontestável da despesa médica, nesses casos, é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento). A existência de recibos, por si só, nesses casos, não tem este condão. O recibo é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

O contribuinte, embora intimado a comprovar o efetivo pagamento da despesa, não o faz, tal como solicitado. É indispensável que o contribuinte apresente, no caso de pagamentos em espécie, cópia de seus extratos bancários que indiquem saques coincidentes em datas, pelo menos aproximadas, e em valores aos despendidos, conforme informações constantes dos recibos apresentados, comprovando a disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos nas datas da realização dos mesmos.

Como já mencionado, esse entendimento encontra respaldo na jurisprudência do CARF, pois existem vários acórdãos, que exigem a prova do pagamento para aceitar a dedução das despesas médicas contidas em recibos, conforme se verifica na ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário:2007

## IRPF. DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações não têm o condão de suprir as provas mencionadas.

## Recurso negado

(Acórdão 2201002.684 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária; sessão de 11 de fevereiro de 2015)

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)

Assim, sem a prova do efetivo pagamento dos serviços prestados, entendo não ser possível reconhecer referida dedução.

## Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, na parte litigiosa.

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/06/2019, o sujeito passivo interpôs, em 23/07/2019, Recurso Voluntário, fl. 66, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento. Cita jurisprudência.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

**Despesas médicas****REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO do art. 114, § 12, inciso I**

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 114 :

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

(...)

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

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

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos

tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

### **Jurisprudência**

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

**CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito