



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



**Processo nº** 10380.726228/2018-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-002.401 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** MARIO LUCIO RAMALHO MARTILDES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (art. 8º, II, "a" da Lei nº 9.250/95).

A não comprovação dos dispêndios realizados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, II e III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2013, exercício de 2014, no valor de R\$ 35.350,62, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de dependente, no valor de R\$ 2.063,64, da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 14.716,41, da dedução indevida de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública, no valor de R\$ 44.553,37, da dedução indevida de previdência privada e FAPI, no valor de R\$ 3.666,20, e da dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 840,00, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto de renda suplementar no valor R\$ 15.953,89 (fls. 80/87).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 16-85.262, proferido pela 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - DRJ/SPO (fls. 99/105):

O contribuinte acima identificado insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 31 a 39, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.014 (ano-calendário 2013), apresentando a impugnação de fls. 4 a 6.

2. O lançamento em foco glosou totalmente as **deduções de contribuição à previdência privada e FAPI, de dependentes, de despesas com instrução, de despesas médicas e de pensão alimentícia judicial, nos valores de R\$ 3.666,20, R\$ 2.063,64, R\$ 840,00, R\$ 14.716,41 e R\$ 44.553,37, respectivamente** (fls. 33 a 38 e 47), calculando, ao final, imposto suplementar de R\$ 15.953,89, multa de ofício de R\$ 11.965,41 e juros de mora de R\$ 7.431,32, calculados até 31/07/2018.

3. Na impugnação apresentada às fls. 4 a 6, o contribuinte requer o restabelecimento das deduções glosadas, apresentando, para embasar seu pleito, os documentos de fls. 8 a 23.

4. Tendo em vista a documentação acostada aos autos, em anexo à impugnação apresentada, a Delegacia de origem elaborou o Despacho Decisório de fls. 59 a 64, **restabelecendo, na íntegra, as deduções de dependentes e de pensão alimentícia judicial, nos valores de R\$ 2.063,64 e R\$ 44.553,37, respectivamente, e, parcialmente, as deduções de contribuição à previdência privada e FAPI e de despesas médicas, nas correspondentes quantias de R\$ 1.164,84 e R\$ 6.240,77, mantendo a glosa da dedução de despesas com instrução, na importância de R\$ 840,00**, apurando, ao final, imposto suplementar de R\$ 1.097,67 e multa de ofício de R\$ 823,25.

5. Ciente do teor do Despacho Decisório supracitado (fls. 59 a 66), o contribuinte apresentou aditamento à impugnação, às fls. 69 e 70, acompanhado dos documentos de fls. 71 a 75, alegando, em síntese, que:

5.1- as despesas médicas referentes à fonoaudióloga Virgínia B. Sousa, no valor de R\$ 3.000,00, foram glosadas sob a justificativa de estarem em nome da ex-esposa dele, contribuinte, Maria de Fátima Ramalho Martildes, que é alimentanda, tendo havido um equívoco de quem analisou a impugnação do interessado, uma vez que nos recibos apresentados em anexo à peça impugnatória não consta nenhuma menção ao nome de sua ex-esposa, sendo que essas despesas foram realizadas para tratamento dele próprio;

5.2 - as despesas médicas no valor de R\$ 5.000,00, relativas à fisioterapeuta Adriana A.L. Arraes, foram glosadas sob o fundamento de que a citada profissional não declarou os valores em sua declaração de ajuste anual do IRPF/2.014 (ano-calendário 2013), tendo ela, efetivamente, prestado serviços profissionais, conforme recibos apresentados em anexo à impugnação, cabendo, desta forma, ser notificada para regularizar essa situação;

5.3 - a despesas de R\$ 1.164,84 foi declarada como previdência privada, podendo, salvo melhor juízo, ser deduzida;

5.4 - em relação à glosa de despesas com instrução, no valor de R\$ 840,00, apresentou demonstrativo de pagamentos da Educadora ASC, no valor de R\$ 12.385,30, muito acima, portanto, do valor dedutível com instrução da sua dependente, Isa Cavalcanti Martildes;

5.5- solicita, face ao exposto, **o cancelamento das glosas de despesas médicas, no montante de R\$ 8.000,00, de despesas com previdência privada, na quantia de R\$ 1.164,84, e de despesas com instrução, no valor de R\$ 840,00.**

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, para restabelecer com base no despacho decisório proferido, as despesas com dependentes e pensão alimentícia, e parcialmente as despesas com contribuição à previdência privada e FAPI, no valor de R\$ 1.164,84, e as despesas médicas, no valor de R\$ 6.240,77, ajustando o imposto suplementar para R\$ 1.097,67, mas acréscimos legais.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 19/02/2019 (fls. 108), o contribuinte, em 13/03/2019, interpôs recurso voluntário (fls. 111/112), repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

Sucintamente, a decisão recorrida, entendeu que o Recorrente não teria comprovado os pagamentos de **fisioterapeuta e fonoaudiologia** correspondentes, uma vez que não juntou cópias de cheques nominais a eles respectivos e/ou extratos bancários que demonstrassem a correlação termos e datas e valores.

É inconsistente a alegação da necessidade de exibição de cópias de cheques nominais a eles respectivos e/ou extratos bancários que demonstrassem a correlação termos de datas e valores uma vez que a modalidade de pagamento dos serviços deu-se em dinheiro e a comprovação da realização de tais serviços são os recibos devidamente apresentados à RFB contendo as informações essenciais para a referida concessão.

O julgador ordinário, ainda que a seu juízo, deveria considerar que o contribuinte tem a possibilidade de realizar pagamentos de pequeno valor (R\$ 1.000,00) em dinheiro, não sendo aplicada a presente transação as modalidades perquiridas, o que impossibilita a apresentação do solicitado.

Cita jurisprudência do TRF1, onde o Tribunal já se posicionou afirmando que os recibos fornecidos por profissionais de saúde e afins, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documento hábil a comprovar a realização de despesas para fins de dedução do imposto de renda, nos termos do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95.

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## Voto

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 médicas em litígio:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SPO, que manteve a glosa das despesas médicas remanescentes em litígio, pagas à fonoaudióloga Virgínia Borges de Sousa – CRFa 8-108015 (R\$ 3.000,00) e à fisioterapeuta Adriana de Arêa Leão Arraes - CRETIFO 3868 (R\$ 5.000,00), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2014. A fiscalização, por seu turno, não acatou dos recibos apresentados em decorrência da falta de comprovação dos dispêndios realizados, qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas por não transmitirem a verossimilhança necessária à convicção do julgador.

Em decorrência, como não houve irresignação recursal em relação às glosas remanescentes das despesas com instrução (R\$ 840,00) e despesas médicas (R\$ 475,64), **tornou-se definitiva a decisão no particular**, importando na manutenção da autuação em relação aos pontos ora incontroversos.

Pois bem. Em que pese as razões recursais suscitadas, não há como prosperar a insurgência recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99). Vale salientar, que o art. 73, 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**.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação do **efetivo pagamento das despesas deduzidas**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

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**.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – escorando-se tão somente na efetividade da comprovação tão somente pelos recibos apresentados (fls. 11/16 e 71/75), e à mingua de justificação dos dispêndios realizados, que poderia ser realizada por declarações contendo os requisitos do art. 80, § 1º, III do RIR/88, emitidas pelas profissionais contratadas atestando a efetividade da realização dos serviços e o recebimento dos valores pagos – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos, lançados no voto condutor (fls. 101/), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

## II- DA GLOSA DA DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

8. Em consonância com o disposto na Lei 9.250/1.995, art.8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais e as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, aplicando-se também a dedução 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.

9. A supracitada dedução limita-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, sendo que esses pagamentos devem estar especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas- CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento (Lei 9.250/1.995, art. 8º, § 2º, incisos II e III).

10. No que tange à comprovação de deduções, o art. 73, caput e § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1.999 (RIR/99), assim estabelece: (...)

11. Conforme se depreende dos dispositivos legais acima, somente são dedutíveis as despesas médicas cujo ônus seja do contribuinte, relativas a ele e/ou a seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração de ajuste anual.

12. Conforme Termo de Intimação Fiscal de fls. 27 e 28, com Aviso de Recepção à fl. 30, o contribuinte foi intimado na fase que antecedeu ao lançamento em foco, no sentido de apresentar ao Fisco, dentre outros documentos, comprovantes do efetivo pagamento das despesas médicas aos profissionais declarados, pelo contribuinte, como beneficiários. Por sua vez, na Notificação de Lançamento objeto da presente

impugnação consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento legal, que a glosa da dedução de despesas médicas, na quantia de R\$ 14.716,41, ocorreu pelo não atendimento da citada intimação (fl. 34).

13. Conclui-se, desta forma, que para o contribuinte reverter as glosas das despesas médicas com a fonoaudióloga Virgínia B.Sousa, no valor de R\$ 3.000,00, e com a fisioterapeuta Adriana A.L. Arraes, na importância de R\$ 5.000,00, deveria ter comprovado os pagamentos das correspondentes despesas para essas profissionais, tais como cópias de cheques nominais a elas e/ou os respectivos extratos bancários que demonstrassem a correlação, em termos de datas e valores, entre os serviços prestados e os débitos em conta-corrente, sendo insuficiente a mera apresentação dos recibos de fls. 75 e de fls. 71 a 74, respectivamente.

14. Tendo em vista a explanação acima, mantém-se a glosa parcial da dedução de despesas médicas apurada no Despacho Decisório de fls. 56 a 60, no valor de R\$ 18.703,92.

15. O valor de R\$ 1.164,84, como já exposto, refere-se a despesa com Previdência Privada e Fapi (fl. 23), tendo sido a dedução concedida no Despacho Decisório de fls. 59 a 64, na correspondente rubrica (fls. 61 e 63).

16. Tendo em vista a explanação acima, mantém-se a glosa parcial da dedução de despesas médicas apurada no Despacho Decisório de fls. 59 a 64, no valor de R\$ 8.475,64.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 8.000,00, por falta de justificação consistente acerca dos pagamentos realizados, nos exatos termos do art. 73, caput e § 1º, do RIR/99, que importaram no imposto suplementar ajustado no valor de R\$ 1.097,67, mais acréscimos legais.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa sobre as despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 8.000,00, na base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário 2013, exercício 2014.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto