



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



**Processo nº** 10410.001142/2008-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.192 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2022  
**Recorrente** CLEONIA PAIVA DE HOLANDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - 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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## **Relatório**

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 11-42.632 da 5ª Turma da DRJ no Recife/PE (fls. 96 e segs), por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação.

“Em desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida notificação de lançamento (fls. 8 a 11), relativamente ao ano-calendário de 2003, na qual foi apurado crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), acrescido de multa e juros, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

2. Anteriormente, a interessada havia declarado saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 1.764,68 (fl. 9).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 8), referido lançamento decorreu da seguinte infração:

“(…)

#### **Dedução indevida de Despesas Médicas**

(...)

#### **COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS**

O valor glosado (R\$ 14.910,00) refere-se às profissionais JANE EIRE F GONÇALVES-fisioterapeuta (R\$ 8.000,00) e NÚBIA LUZIA BARBOSA DE MELO-psicóloga (R\$6.120,00), como também à pessoa jurídica ESPAÇO ATIVO SERVIÇOS LTDA. (R\$ 790,00), este por serviços de hidroterapia (sem amparo legal). Intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas com as duas profissionais, em face dos valores elevados, nada apresentou, limitando-se a apresentar meros recibos, sem comprovação da necessidade de fisioterapia através de laudos e relatórios médicos, declarando também que os pagamentos às profissionais "foram efetuados informalmente e pagava normalmente em dinheiros, espécie, haja visto a informalidade já citada, em decorrência da dificuldade financeira da contribuinte". Faz-se oportuno ressaltar que a contribuinte é usuária do plano de saúde UNIMED e, usualmente, a fisioterapia é um serviço que é coberto por esse plano.

(...)” (imagem de texto retirada da notificação de lançamento)

4. Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação (fls. 2 a 9) com fundamento essencialmente nas alegações a seguir:

“(…)

#### **Dos Fatos**

(...)

Esclarece a contribuinte, que as despesas médicas declaradas, correspondem aos reais gastos com o tratamento de saúde, conforme comprovantes idôneos já apresentados e novamente anexados, adimplidos na época própria, sendo o valor declarado o espelho fiel da realidade.

Destaca ainda os exames anexados por si só demonstram os graves problemas de saúde da Contribuinte que exige tratamento fisioterápico permanente e intensivo superando a quantidade de sessões cobertas pelo plano da saúde da Contribuinte.

Tendo ocorrido autuação pela discordância do Sr. Auditor Fiscal em revisão fiscal realizada na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, vem através da presente impugnação comprovar o efetivo adimplemento e regularidade em sua declaração, sendo plenamente improcedente a autuação, ora contraposta.

#### **Do Mérito**

(...)

De plano, esclarece o Contribuinte que declarou a título de dedução durante o ano base 2003, o valor de R\$ 25.495,92, valor devidamente deduzido dos rendimentos de Imposto de renda, conforme declarado, com suporte na legislação pátria, contudo o Sr. Auditor glosa através do Auto de Infração ora contraposto o valor de R\$ 14.910,00 – sendo R\$ 8.000,00 pagos à Dra. Jane Eire F. Gonçalves (Fisioterapeuta); R\$ 6.120,00 pagos à Dra. Núbia Luzia Barbosa de Melo (Psicóloga), a título de despesas médicas indevidamente deduzidas por não restarem comprovadas e R\$ 790,00 pagos ao Espaço Ativo Serviços LTDA, por supostamente não possuir amparo legal – o que não corresponde a realidade conforme comprovantes anexos.

(...)

A contribuinte desde os 20 anos possui um linfo-dema no tornozelo direito, o qual compromete sua circulação causando risco de trombose e exigindo sessões regulares de fisioterapia.

Agregado ao citado linfo-dema, há anos a Contribuinte vem sofrendo com lesão degenerativa em seu joelho direito, tendo culminado em um procedimento cirúrgico ocorrido em 06 de maio de 2003, cirurgia esta de difícil recuperação e que além de mal sucedida deixou diversas seqüelas exigindo um tratamento fisioterápico ainda mais intensivo com duas sessões de fisioterapia diárias, durante os dois anos posteriores à referida cirurgia.

Apesar de a Contribuinte possuir plano de saúde Unimed, este limita a quantidade de sessões de fisioterapia, além de não cobrir drenagem linfática e tratamento fisioterápico aplicado na residência do paciente, mas tão somente em clínicas credenciadas, sendo obrigada a Contribuinte a manter o desgastante e dispendioso tratamento arcando com as custas das sessões excedentes e não cobertas pelo mencionado plano.

Outrossim, na descrição de fatos resta indicado que os serviços de hidroterapia prestados pelo Espaço Ativo Serviços LTDA foram glosados da dedução de tal tratamento não possuir amparo legal, grande equívoco posto que a hidroterapia nada mais é que um ramo da fisioterapia, sendo a dedução autorizada expressamente pelo precitado artigo 80 do RIR, o qual não faz qualquer restrição a determinado tipo ou equipamento de fisioterapia.

A grave patologia da Contribuinte, que inclusive ficou temporariamente impossibilitada de andar normalmente, sendo necessária sua locomoção por cadeira de rodas, necessitou de acompanhamento psicológico não cobertos pelo plano de saúde, e que foram arcados pessoalmente pela Contribuinte.

Comprovado está, pelos exames e atestados anexos, que a Contribuinte foi acometida por sérios problemas de saúde, o que lhe exigiu grandes despesas médicas chegando a consultar-se e fazer exames em outros estados da Federação a exemplo de Pernambuco e São Paulo, e ainda hoje estando em tratamento o qual exige acompanhamento intensivo que justificam os gastos fisioterápicos e psicológicos efetuados.

(...)

Vejamos alguns exames e manifestações médicas que comprovam o relato ora acostados:

- 04/09/2002 - Raios X da Coluna Lombo-Sacra P.A e Perfil com Oblíquas no Diagnose;
- 27/11/2002 - Doppler Colorido do Sistema Venoso Superficial dos Membros Inferiores no MedAngio;
- 27/11/2002 - Raios X da Articulação Tibio-Tarsica (Tornozelo Direito) no Diagnose;
- 08/04/2003 - Tomografia Computadorizada do Joelho Direito no Diagnose;
- 06/05/2006 – Atestado Médico informando que não houve melhora com a cirurgia - Dr. Cleber Barros;
  
- 24/07/2003 - US da Panturrilha Direita com Doppler Colorido no MedAngio;
- 12/08/2003 - Ressonância Magnética do Joelho Direito no RCC;
- 14/08/2003 – Atestado médico indicando cirurgia para o tratamento – Dr. Luiz Diniz
- 06/11/2003 - Ressonância Magnética do Joelho Direito no Maximagem;
- 26/11/2007 – Ultrasonografia com Doppler Colorido do Sistema Venoso Superficial dos Membros Inferiores no Diagnose.

Logo, basta a simples consulta aos documentos anexos para comprovar que a Contribuinte esteve em intensivo tratamento médico no ano de 2003, restando necessário a acompanhamento diário por sessões de fisioterapia além de um acompanhamento psicológico.

Resta esclarecer que a Contribuinte comprova os pagamentos efetuados em decorrência do tratamento fisioterápico e psicológico através dos recibos e declarações de recebimento de receitas anexas – já anteriormente fornecidas –, comprovando de forma definitiva o adimplemento e pertinência da dedução na base de cálculo do Imposto de Renda, conforme declarado em seu Ajuste Anual de Imposto de Renda.

(...)

**A contribuinte não possui meios para fiscalizar a declaração de Imposto de Renda de seus médicos, fisioterapeutas, ou psicólogos, contudo comprova o pagamento através dos documentos hábeis, quais sejam recibos, não podendo sofrer qualquer penalidade posto sua conduta restar totalmente ilibada e dentro dos parâmetros legais.**

Merece destaque ainda que a Autuação não discute o efetivo pagamento do valor de R\$ 790,00 à pessoa jurídica Espaço Ativo Serviços LTDA (CNPJ: 05.314.289/0001-37), por já restar comprovado pelos documentos anteriormente fornecidos, contudo justifica a glosa por supostamente a dedução não possuir amparo legal.

Não é necessário grande conhecimento em medicina ou fisioterapia para constatar que a hidroterapia nada mais é que uma forma de tratamento sendo um dos ramos da fisioterapia, senão vejamos as definições contidas do Dicionário Aurélio – Século XXI:

**“Fisioterapia: [De fisio- + -terapia.] S. f. Terap. 1. Tratamento de doença por meio de exercícios e de agentes físicos”.**

**“Hidroterapia: [De hidr(o)-1 + -terapia.] S. f. Terap. 1. Tratamento de doenças por meio da água, mediante aplicações externas (banhos, duchas, aspersões, etc.); hidroterapêutica, hidriatria”.**

A própria palavra hidroterapia remetida a sua formação sintática demonstra sua natureza de tratamento de enfermidades, vejamos sua origem: hidroterapia deriva das palavras gregas: hydor = água e therapeia = cura, ou seja, tratamento de cura pela água.

(...)

Logo, comprovadas as despesas médicas declaradas, restando patente o direito da contribuinte e correção de sua conduta.

Pelo que requer a revisão fiscal, para considerar improcedente o auto de infração, desconstituindo-o, pelo fato de que a dedução realizada a título de despesa médica restar correta e legal.

#### **DO PEDIDO:**

Esclarece a Contribuinte que possui os originais de todos os documentos em anexo os quais foram apresentados à autoridade fiscal no momento do protocolo deste e ainda que em sendo necessário disponibiliza o acesso da autoridade fiscal aos originais, pelo que requer a consideração e validação destes.

Nestes termos, requer que se digne V. Sa., assumir todas as diligências que se façam necessárias ao esclarecimento do caso, requerendo de plano a revisão do ato administrativo de autuação da Contribuinte para que seja considerada insubsistente a autuação, em decorrência do fiel cumprimento de suas obrigações fiscais.

(...)” (imagem de texto retirada da peça impugnatória) “

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

6. Trata-se de autuação que pode ser subdivida nos seguintes pontos:
  - a) glosa de despesas médicas por falta de comprovação do efetivo pagamento dos valores contidos nos recibos atinentes à fisioterapeuta Jane Eire F. Gonçalves (R\$

8.000,00) e à psicóloga Núbia Luzia de Melo (R\$ 6.120,00). Informa a autoridade lançadora que não foi comprovada a necessidade de fisioterapia através de laudos e relatórios médicos e que a contribuinte é usuária do plano de saúde Unimed, sendo usual a cobertura da fisioterapia por tal plano;

b) glosa de despesas com hidroterapia declaradas como pagas à pessoa jurídica Espaço Ativo Serviços LTDA. (R\$ 790,00), com a justificativa de serviço sem amparo legal para a dedução.

7. Em sua impugnação, a autora alega essencialmente que:

a) possui edema linfático no tornozelo direito agregado a uma lesão degenerativa no joelho direito, o que pode ser comprovado pelos exames e atestados médicos anexos;

b) tais problemas de saúde necessitam de acompanhamento fisioterápico e psicológico;

c) seu plano da Unimed não cobre serviços de psicologia e limita a quantidade de sessões de fisioterapia, porém também não cobre drenagem linfática e tratamento fisioterápico domiciliar;

d) a autuação não discute o efetivo pagamento à pessoa jurídica Espaço Ativo Serviços LTDA. pelos serviços de hidroterapia, justificando a glosa por suposta falta de amparo legal para a dedução, porém hidroterapia nada mais é que um ramo da fisioterapia, sendo a dedução expressamente autorizada pelo art. 80 do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

8. A tal respeito, cumpre transcrever o art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/99:

*“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):*

(...)

*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 acrescentados)*

8.1 Observa-se que a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode indicar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

9. Não obstante, ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados, destaca-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto. A tônica do art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Entretanto, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

10. Registre-se que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, consoante o art. 73 do RIR/99:

*“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, 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)."*

10.1 Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, a contribuinte foi intimada (fl. 67) a apresentar documentação capaz de evidenciar o pagamento das despesas com as profissionais Jane Eire F. Gonçalves (R\$ 8.000,00) e Núbia Luzia de Melo (R\$ 6.120,00), a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos e extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos. Em vista da não apresentação de tais papéis, foram glosadas referidos valores.

11. Por oportunidade da impugnação, a declarante traz aos autos vasta documentação no sentido de demonstrar a necessidade dos serviços de saúde objeto da autuação, com destaque para os documentos detalhados a seguir:

a) relatório médico do ortopedista Cleber Barros (fl. 20) informando que a contribuinte foi submetida à videoartroscopia cirúrgica no joelho direito em 6 de maio de 2003, devido à lesão do menisco medial que não teve melhoras com tratamento clínico, identificando a doença como CID 10: S83.2 (ruptura do menisco, atual);

b) guia do Instituto Bragantino de Ortopedia e Traumatologia (fl. 21) encaminhada à Unimed pelo médico Luiz Gustavo V. Diniz em 14 de agosto de 2003 para indicar cirurgia artroscópica no tratamento da lesão meniscal;

c) guia da angiologista Maria Eletice Correia (fl. 22) solicitando fisioterapia e drenagem linfática no membro inferior direito e no pé direito;

d) diversos exames e laudos relativos ao joelho e tornozelo direitos e ao sistema venoso dos membros inferiores (fls. 25 a 42), com datas entre setembro de 2002 e novembro de 2003, que indicam, dentre outros resultados, alterações consistentes no menisco medial do joelho direito e edema linfático no membro inferior direito.

11.1 Tendo em vista a evidente necessidade de tratamento de fisioterapia e de drenagem linfática no ano-calendário de 2003, demonstrada pelo robusto conjunto probatório acostado, e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, é razoável concluir pela comprovação da efetiva prestação dos citados serviços, devendo ser restabelecida a dedução de R\$ 8.000,00, referente a despesas com a fisioterapeuta Jane Eire F. Gonçalves, expressas nos recibos de fls. 13 a 15 e declaração de fl. 16.

11.2 Também deve ser cancelada a glosa de R\$ 790,00 de despesas pagas à pessoa jurídica Espaço Ativo Serviços LTDA., operada pela fiscalização por entender que serviço de hidroterapia não possui previsão legal para dedução. De acordo com a Resolução nº 387, de 8 de junho de 2011, do Conselho Federal de Fisioterapia e Terapia Ocupacional, hidroterapia é sinônimo de fisioterapia aquática, sendo de fato um desdobramento da fisioterapia. Assim, os valores pagos como contrapartida de serviços dessa natureza são dedutíveis da base de cálculo do imposto, vez que se tratam de tratamentos fisioterápicos previstos na legislação pertinente. Seguem trechos da referida resolução:

(...)

11.3 Por outro lado, não há qualquer documentação comprobatória adicional do tratamento de psicologia informado como pago à profissional Núbia Luzia Barbosa de Melo no valor de R\$ 6.120,00. Ressalte-se que a interessada poderia demonstrar a realização do serviço através de prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente ao referido tratamento declarado e período respectivo, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Apenas foram apresentados o recibo de fl. 17 e a declaração de fl. 18 que reafirma as informações do recibo mas possui, na essência, o mesmo grau probante deste. Vale comentar que, a princípio, não há como associar a documentação relativa aos já comentados problemas de ordem ortopédica e linfática à necessidade de acompanhamento psicológico.

12. Esclareça-se que a autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação do serviço, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

13. 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)

14. Pelos citados motivos e novamente com base na livre convicção do julgador, ratifica-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 6.120,00 por falta de comprovação da efetividade do pagamento e da realização do serviço no que diz respeito à psicóloga Núbia Luzia Barbosa de Melo.

15. Após as alterações decorrentes do presente voto, o Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido passa a ser o seguinte:

(...)

15.1 De todo o exposto, voto pela procedência em parte da impugnação, para exonerar o crédito tributário equivalente ao IRPF Suplementar no valor de R\$ 2.417,25 (R\$ 4.100,25 - R\$ 1.683,00) acompanhado de multa de 75% e juros de mora. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/10/2013, o sujeito passivo interpôs, em 18/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 112, 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.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

A questão posta para análise e julgamento por esta Turma, conforme relato acima, cinge-se às glosas das deduções com supostas despesas com a psicóloga Núbia Luzia Barbosa de Melo, no valor total de R\$ 6.120,00.

**REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57**

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 discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

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 resolutoria 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.

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

Fl. 12 do Acórdão n.º 2001-005.192 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10410.001142/2008-81