MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10435.720321/2017-24**
ACÓRDÃO	2202-011.237 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BARTOLOMEU MAGNO SOUTO QUIDUTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 180.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Não comprovada a origem dos recursos que serviriam para pagamento em espécie, é imperiosa a manutenção da glosa da despesa médica.

ACÓRDÃO

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

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos da autuação, que visa exigir da Recorrente Imposto de Renda Pessoa Física em razão da glosa de dedução com despesas médicas por não ter sido comprovado o pagamento e com relação à dedução de despesas indevidas em livro caixa por não apresentação de documentos comprobatórios no ano calendário 2013, transcrevo abaixo trecho do relatório do acórdão recorrido:

> O contribuinte acima identificado insurge-se contra a Notificação de Lançamento de fls. 304 a 309, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2.014 (ano-calendário 2.013), apresentando a impugnação de fls. 2 a 9.
>
> 2. O lançamento em foco glosou totalmente a dedução de Livro-caixa, no valor de R$ 38.641,97 (fls. 305, 308 e 321) e, parcialmente, a dedução de despesas médicas, na quantia de R$ 17.056,00 (fls. 306, 307, 308 e 321), calculando, ao final, imposto suplementar de R$ 15.316,94, multa de ofício de R$ 11.487,70 e juros de mora de R$ 5.193,97, calculados até 31/01/2.017.
>
> 3. Na impugnação apresentada às fls. 2 a 9, acompanhada dos documentos de fls. 10 a 301, o contribuinte alega, em síntese, que:
>
> I- DA GLOSA PARCIAL DA DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS
>
> 3.1- na declaração de ajuste anual do Imposto de Renda Pessoa Física apresentada em 02/04/2.014 constaram deduções de despesas médicas e de livro-caixa, cuja dedutibilidade encontra previsão no art. 8º, incisos e parágrafos, da Lei nº 9.250/1.995;
>
> 3.2- diante disso, foi irregular o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, ao glosar a dedução de despesas médicas, no valor de R4 17.056,00, referente aos beneficiários Paulo Moraes Alecrim e Ricardo Moraes Alecrim, por falta de comprovação do pagamento das respectivas despesas, bem como a dedução de Livro-Caixa, no valor de R$ 38.641,97, por falta de apresentação de documentação comprobatória das despesas declaradas a título de Livro-Caixa, não tendo o Auditor Fiscal intimado o contribuinte a apresentar posterior comprovação das deduções glosadas;
>
> 3.3- em relação às despesas médicas cuja dedução foi glosada, referentes a gastos odontológicos com os profissionais Paulo Moraes Alecrim, CRO-PE 7629, e Ricardo Moraes Alecrim, CRO-PE 8689, apresentou ao Fisco, na Delegacia em Caruaru/PE, em 11/10/2.016, os recibos originais firmados pelos citados cirurgiões-dentistas, contendo todos os requisitos legais pertinentes (art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99): nomes, endereços, inscrições no Cadastro das Pessoas Física do Ministério da

Fazenda e inscrição no Conselho Profissional, não tendo sido, naquela oportunidade, nada mais requisitado pela fiscalização da RFB;

3.4- no caso, inexiste previsão legal para que os pagamentos dessas despesas médicas sejam realizados, obrigatoriamente, por intermédio de cheques ou cartão de crédito, como se refere o Auditor Fiscal da RFB, na folha de continuação da Notificação de lançamento em tela, tendo sido a comprovação documental realizada de maneira plenamente satisfatória (reproduz o art. 73, bem como o art. 80, caput, e inciso III do § 1º, todos do RIR/99);

3.5- o Auditor Fiscal da RFB negligenciou no seu mister, quando poderia, além de intimar o Notificado a complementar informações que entendesse relevantes, ter diligenciado junto aos respectivos profissionais prestadores dos serviços, e antes, através da internet, verificar referências desses profissionais, tidos como prestadores de serviços, cruzando, inclusive, as informações financeiras com as suas declarações de Imposto de Renda do exercício 2.014, e, assim não procedendo, resultou no lançamento sem nenhuma substância e eficiência;

3.6- o Código Civil (Lei nº 10.406/2.002) determina que o pagamento feito em moeda corrente libera o devedor que, por sua vez, recebe do credor o documento comprobatório da extinção da sua obrigação, sendo que os profissionais que prestaram o serviço odontológico (implantes dentários) são de notória reputação na Cidade e região de Garanhuns/PE e não se prestariam ao fornecimento gracioso de recibos, com o objetivo de lesar o Imposto de Renda e, por conseqüência, a Fazenda Nacional;

3.7- a configuração da obrigação tributária está atrelada à legalidade objetiva (arts. 5º, inciso II, e 150, inciso I, ambos da CF), não competindo ao Fisco a utilização de recursos imaginativos, sem configuração legal, inexistindo ainda, no caso, desproporcionalidade dos gastos odontológicos em questão com os rendimentos declarados pelo Contribuinte Notificado;

3.8- diante disso, estão sendo anexados, nesta oportunidade, os respectivos recibos originais, inclusive com outras informações que reforçam a efetiva comprovação dos serviços médicos odontológicos em foco, prestados pelos profissionais Paulo Moraes Alecrim, CRO-PE 7629, e Ricardo Moraes Alecrim, CRO-PE 8689, e, para que controvérsias não sejam suscitadas, ditos profissionais são irmãos, sendo ambos especialistas em implantes odontológicos, cada um com a sua especificidade nesse processo de implantodontia;

3.9- atendidas, portanto, as formalidades do inciso III, do § 1º, do art. 80, do RIR/99, legítimo reconhecer a suficiente validade dos recibos como elemento de comprovação das despesas médicas (reproduz ementas de Acórdãos do CARF e trecho de voto exarado por Conselheiro do CARF);

3.10- o Fisco, quando desconhece, com descrição vaga, a comprovação dos serviços de implante odontológico do contribuinte efetuada por intermédio de recibos, aponta, na realidade, para a inidoneidade da comprovação, o que é um

DOCUMENTO VALIDADO

inquestionável abuso, tendo em vista a inexistência de uma verificação consistente, por inoperância do agente público (reproduz ementa de Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes);

3.11- se alguma dúvida havia com relação à comprovação de referida despesa médica, caberia à fiscalização da RFB sair de sua zona de conforto e efetivamente buscar provas que pudessem contradizer o Contribuinte, podendo, por exemplo, ter intimado os profissionais para que confirmassem a realização dos procedimentos e os valores cobrados, ter confrontado a declaração do IRPF/2.014 do Contribuinte com as declarações do IRPF/2.014 dos profissionais prestadores do serviço odontológico (implante dentário e prótese dentária), a fim de averiguar se estes realmente declararam os valores recebidos; poderia, também, ter buscado uma conferência entre as assinaturas dos dentistas e aquelas apostas nos recibos, bem como ter realizado um simples ligação telefônica para o consultório desses profissionais, ou um acesso pelo e-mail, com a finalidade de aferir o valor médio lá cobrado por um serviço odontológico similar, tendo o CPC inaugurado a possibilidade das partes atuarem em prol de uma instrução colaborativa, evitando a atuação unilateral do Fisco;

3.12- enfim, consta como prova da realização dos implantes odontológicos a realização de radiografias com o detalhamento dos serviços em questão, conforme diagnóstico odontológico em anexo;

3.13- o lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, embora goze de presunção de legitimidade, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar a metodologia para o arbitramento do imposto (reproduz Doutrina);

3.14- a Receita Federal do Brasil está efetuando cobrança sem apresentar prova conclusiva da afirmação de inidoneidade dos comprovantes apresentados, reconhecendo as citadas despesas médicas como não comprovadas, sendo, ademais, muito menos admissível que a Receita Federal do Brasil afirme que não houve a prestação de serviços que deram origem à emissão dos recibos dos referidos pagamentos, baseando-se o agente do fisco em ilações descabidas ou critérios subjetivos;

II- DA GLOSA DA DEDUÇÃO DE LIVRO-CAIXA

3.15- no que tange, à apuração de dedução indevida de Livro-Caixa, mantinha, em 2.013, consultório particular, conforme Cadastro Geral de autônomo apresentado em anexo, procedendo, nesta oportunidade, à apresentação da documentação comprobatória das deduções concernentes ao Livro-Caixa, constante da DIRPF/2.014, correspondentes a R$ 38.641,97;

3.16- resta evidenciada a consistência do direito integral às deduções referidas na DIRPF/2.014, todas legais e plenamente comprovadas, devendo prevalecer a legalidade, a despeito de algumas inconsistências formais que pudessem ser verificadas por parte da RFB e/ou por parte do Sujeito Passivo (reproduz Doutrina);

DOCUMENTO VALIDADO

> III- DO PEDIDO
>
> 3.17- por todas as razões expostas, restando plenamente evidenciada a ocorrência/comprovação da prestação do serviço odontológico e a pertinência/comprovação das despesas a título de Livro-Caixa, inexistindo, portanto, causa para a constituição da exigência tributária (artigos 3º e 142, do CTN) em exame, requer o reconhecimento da integral nulidade da Notificação de Lançamento nº 2014/927559141512425, com o consequente restabelecimento do Direito pleno à dedutibilidade dos valores informados na DIRPF/2014 (demonstrativos anexos), correspondentes ao gasto médico-odontológico (implante dentário) do titular (R$ 17.056,00) e às despesas a título de Livro-Caixa (R$ 38.641,97).

Destaca-se que a glosa de despesas médicas foi de R$ 17.056, relativo aos prestadores Paulo Moraes Alecrim e Ricardo Moraes Alecrim, em razão da não comprovação do pagamento e a glosa de despesas Livro Caixa se deu pela não apresentação da documentação comprobatória das deduções pleiteadas a este título.

Sobreveio o acórdão nº 16-86.839, proferido pela 18ª Turma da DRJ/SPO, sem ementa, que entendeu pela parcial procedência da impugnação (fls. 329-338), em que se manteve integralmente a glosa de despesas médicas por ausência de comprovação do efetivo pagamento e restabeleceu R$ 18.173,74 a título de dedução a Livro-Caixa.

Cabe colacionar abaixo trecho dos motivos que justificaram o acolhimento parcial das despesas com Livro-Caixa:

> 19. Em primeiro plano, cumpre frisar que o próprio art, 6º e seus incisos, todos da Lei nº 8.134/1.990, dispositivos legais que prevêem a dedução do Livro-Caixa, estabelecem um vínculo intrínseco entre receitas recebidas, correspondentes a rendimentos do trabalho não-assalariado, e despesas necessárias à percepção dessas receitas, não podendo essas deduções ultrapassar o valor da respectiva receita mensal, permitido o aproveitamento do excesso nos meses seguintes, até dezembro.
>
> 20. Com relação aos comprovantes apresentados pelo Impugnante (fls. 24 a 301), que exerceu, no ano-calendário 2.013, a profissão de médico (fl. 315), não podem ser aceitas como dedução de Livro-Caixa as seguintes despesas: a) salários (fls. 46, 76, 105, 131, 150, 179, 204, 221, 249, 269, 270, 274 e 367), por não haver comprovação da natureza da prestação do serviço que deu origem a esses pagamentos, o que prejudica a comprovação da necessidade da realização desses gastos para a percepção das receitas do trabalho não-assalariado de médico e para a manutenção da fonte produtora desses rendimentos;

DOCUMENTO VALIDADO

> b) correspondentes pagamentos de FGTS (fls. 26, 27, 51, 52, 109, 110, 134, 156, 157, 184, 206, 224, 225, 257, 276 e 277) e de INSS (fls. 37, 38, 68, 69, 121, 122, 147, 171 a 173, 185, 186, 207, 231, 267, 268, 291 e 292), relacionados à funcionária Elaene Alves da Silva e aos salários a ela pagos, citados no item a;
>
> c) supermercado, material de limpeza, cartuchos, garrafões de água, descartáveis, carimbos, DVDs e xerox (fls. 39,40, 48, 49, 58, 59, 65 a 67, 78, 79, 80, 82, 85, 91,92, 100, 101 a 104, 130, 133, 146, 148, 149, 174, 175, 183, 198, 208, 219, 222, 226, 239, 240, 242 a 248 e 252), uma vez que essas despesas não guardam relação de necessidade de sua realização para a percepção das receitas do trabalho não-assalariado de médico e para a manutenção da fonte produtora desses rendimentos;
>
> 21. Destarte, as despesas de Livro-Caixa comprovadas, passíveis de dedução na declaração de ajuste anual do IRPF/2.014 (ano-calendário 2.013) são aquelas correspondentes a conta de água, luz, telefone, aluguel de imóvel, mensalidade do Conselho Regional de Medicina, artigos/produtos médicos específicos e medicamentos para exames (Droga Médica), Contribuições Sindicais, Contribuição à Associação dos Ginecologistas e Obstetras de Pernambuco, Imposto Sobre Serviços (ISS), assistência técnica de equipamentos, livros técnicos e curso técnico, despesas essas consolidadas mensalmente, conforme demonstrativo apresentado a seguir:

Cientificada em 16/04/2019 (fl. 342), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 10/05/2019 (fls. 345-351) em que apenas pleiteia a reforma do acórdão com relação à dedução indevida de despesas médicas, pois estariam devidas comprovadas pelos recibos dos prestadores e não haveria previsão legal para que fosse comprovado o efetivo pagamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Destaco que a Recorrente não apresentou nenhum tópico recursal acerca da glosa de despesas de Livro Caixa mantida pela DRJ no importe de R$ 20.468,23, razão pela qual não foi devolvida tal matéria ao colegiado.

Desta feita, a lide versa apenas sobre a regularidade da dedução de despesas médicas em valor elevado comprovada exclusivamente por meio de recibos emitidos pelos

DOCUMENTO VALIDADO

prestadores eis que, mesmo após intimada para comprovar o efetivo pagamento, a Recorrente não o fez.

A discussão com relação à suficiência dos recibos médicos para comprovação da despesa não é nova, o que ensejou a edição da Súmula CARF nº 180, que possui o seguinte teor:

> **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. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Feito este esclarecimento, entendo que caberia à Recorrente realizar o cotejo dos saques realizados e indicar a despesa que estava sendo paga com o numerário detido, mas não o fez, pois apenas alega que os recibos seriam prova suficiente da prestação e que a fiscalização seria responsável por comprovar e cruzar as informações prestadas.

Veja-se que, quando há dúvida por parte da fiscalização com relação às despesas declaradas como dedutíveis, o ônus de prova é do contribuinte de que houve de fato a despesa. Quando há intimação para comprovação de pagamento, é necessário comprovar o pagamento, sob pena de manutenção da glosa realizada pela fiscalização. Quando é instaurada a dúvida, surge uma presunção relativa em desfavor da Recorrente, de modo que cabe a esta comprovar o fato solicitado pela fiscalização. A teor da Súmula CARF nº 180, intimada a Recorrente para comprovar o efetivo pagamento, esta deve fazê-lo. Em nenhum momento a Recorrente se desincumbiu deste ônus, o que leva à procedência do lançamento.

Este entendimento é reiteradamente adotado no âmbito do CARF, como se verifica do acórdão abaixo de relatoria do Conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino:

> IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
>
> Exercício: 2013
>
> DEDICAÇÃO. DESPESA MÉDICA. ALEGADO PAGAMENTO EM DINHEIRO (ESPÉCIE). REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO ÔNUS FINANCEIRO. EXISTÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO. QUESTÃO QUE SE RESOLVE PELO ASPECTO MATERIAL E NÃO FORMAL. ANÁLISE DA DISPONIBILIDADE EM DATA COINCIDENTE OU PRÓXIMA DOS PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO SINTÉTICA DA DISPONIBILIDADE. MANUTENÇÃO DA GLOSA.
>
> Se houver intimação específica para tanto, deve o sujeito passivo comprovar a transferência de recurso monetário ou a disponibilidade de dinheiro em espécie em data coincidente ou próxima do pagamento das despesas médicas cuja

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> dedução é pleiteada, em linha com a orientação firmada na Súmula CARF 180. Se o sujeito passivo entregou extratos bancários à autoridade lançadora ou ao órgão de origem, a questão transcende o aspecto formal, não mais a ser sobre a ausência de comprovação, para tornar-se material, de modo a resolver-se num juízo sobre a existência ou não dessa disponibilidade. Em grau recursal, se o recorrente não indicou sinteticamente a disponibilidade de dinheiro em espécie, de modo a correlacionar as quantias acumuladas nos saques aos períodos de pagamento, é impossível reverter a conclusão a que chegou o órgão de origem pela respectiva ausência. (Acórdão 2001-005.107, Processo 15553.720532/2015-72, Relator(a): Thiago Buschinelli Sorrentino, Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção, Segunda Seção de Julgamento, sessão de 25/10/2022, publicada em 27/03/2023)

Destaco, inclusive, que a Recorrente apresenta outros acórdãos do CARF que supostamente convalidariam seu pleito. Não obstante, o julgador do CARF não está vinculado à jurisprudência administrativa invocada, devendo observar apenas as Súmulas Administrativas e entendimentos erga omnes fixados pelos tribunais superiores. No caso, há entendimento vinculante que autoriza a exigência de comprovação de pagamento para que seja acolhida a dedução de despesa médica, o que não pode ser afastado nesta instância de julgamento.

Assim, em que pese a Recorrente apresentar provas de que o serviço odontológico foi realizado, a fiscalização solicitou a apresentação do comprovante das despesas médicas, o que não foi apresentado pela Recorrente (fl. 11), razão pela qual não é possível reverter a glosa da despesa a este título.

Neste particular, portanto, concordo com o desfecho dado pela DRJ à este capítulo recursal como autorizado pelo artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, notadamente com relação ao trecho abaixo transcrito:

> 10. Frise-se que, mesmo na hipótese dos serviços odontológicos terem sido efetivamente prestados pelos profissionais supracitados, somente a prova do efetivo dispêndio por esses serviços realizados, ou seja, a comprovação dos correspondentes pagamentos por parte do contribuinte, constitui elemento cabal e inequívoco capaz de ilidir a glosa da dedução das respectivas despesas médicas. Com efeito, a possibilidade de dedução de despesa médica na declaração de ajuste anual pressupõe, além da efetividade da prestação do serviço médico, o correspondente pagamento/desembolso por parte do Contribuinte.

Assim, é evidente a improcedência do pleito recursal.

Conclusão

DOCUMENTO VALIDADO

Ante o exposto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura

DOCUMENTO VALIDADO