



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10640.001601/2010-38  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-003.224 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 20 de maio de 2020  
**Recorrente** CARLOS ALBERTO ABBES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**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.

**MULTA DE OFÍCIO . PREVISÃO LEGAL**

A aplicação da multa de ofício de 75% no lançamento é legal e de observância obrigatória pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as deduções de despesas médicas com o profissional Adonai Dias Carneiro, no valor total de R\$ 6.530,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura, André Luis Ulrich Pinto e Fabiana Okchstein Kelbert.

## **Relatório**

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2009, ano-calendário de 2008, em que foram glosadas:

- dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 2.592,29, por falta de comprovação;

- deduções indevidas de despesas médicas, no total de R\$ 17.876,00, referentes a supostos pagamentos feitos a Santa Casa de Barbacena, no valor de R\$ 1.326,00, por falta de qualquer comprovação, Wdielly de Araujo, fisioterapeuta, no valor de R\$ 10.020,00, e Adonai Dias Carneiro, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 6.530,00, esses dois últimos por falta de comprovação do efetivo pagamento;

- dedução indevida de pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 4.374,98, correspondente a diferença entre o valor deduzido na declaração e o efetivamente comprovado.

Conforme se extrai do acórdão da DRJ em Juiz de Fora/MG (fl. 144 e segs.), o contribuinte apresentou impugnação na qual apresenta sua defesa, cujos pontos relevantes são abaixo resumidos:

- alega que os recibos atendem as formalidades legais, são prova dos pagamentos realizados, não podendo a fiscalização considerá-los inidôneos, que realizou os pagamentos em dinheiro.

Transcrito do acórdão nº 09-43.467 da 4ª Turma da DRJ/JFA:

I – Dedução indevida de pensão alimentícia judicial.

O notificado, em sua peça impugnatória, não contesta a infração em epígrafe, apurada pela autoridade revisora.

A aludida matéria, portanto, será considerada não impugnada, a teor do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, e, assim sendo, mantida a parcela do lançamento correspondente, na importância de R\$ 1.203,00 (4.374,98 x 0,275), tal qual formalizado pela Notificação em comento, cujo respectivo crédito tributário deverá ser objeto de cobrança imediata, nos termos do artigo 21, § 1º, do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93.

II – Dedução indevida de despesas com instrução.

No tocante à dedução de despesas com instrução, para apuração da base de cálculo do imposto devido “na declaração de rendimentos, poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes”, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00, conforme preceitua o artigo 81 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, alterado, no ano-calendário de 2008, para R\$ 2.592,29, segundo disposições contidas no artigo 3º da Lei nº 11.482/2007.

O contribuinte teve glosado o valor requerido em sua DIRPF/2009 como dedução a título de “despesas com instrução” porque, segundo justificativa da autoridade lançadora, não foi apresentado nenhum documento comprobatório das referidas despesas.

Em sua peça contestatória, o interessado afirma textualmente: “Acontece, nobre Delegado, que tanto não é verdade o ocorrido que o declarante fez a juntada do requerido em tal notificação e ainda comunicou à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora que efetuara o que se requereu”.

Conforme expresso no documento anexado a fls.41, encaminhado pelo contribuinte em 10/11/2009 à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora, conforme carimbo nele apostado, o ora impugnante comunica que “atendendo ao termo de intimação fiscal n.º 2009/647574165266947, apresento os documentos solicitados” e esclarece, no campo OBSERVAÇÕES que “o recibo do item instrução foi extraviado, não apresentado”.

Tal fato dispensa maiores comentários. Mantenho a glosa.

III – Dedução indevida de despesas médicas.

(...)

O contribuinte pleiteou, como dedução de “despesas médicas”, em sua declaração de rendimentos IRPF/2009, pagamento referente à Santa Casa de Misericórdia de Barbacena, CNPJ 17.082.892/000110, no valor de R\$ 1.326,00.

Segundo a autoridade revisora, durante a ação fiscal não foi apresentado nenhum documento comprobatório pelo contribuinte.

Na fase impugnatória, o interessado também nada apresentou para comprovar as referidas despesas e o seu pagamento, razão pela qual mantenho a glosa da importância acima citada.

A autoridade revisora afirma ainda que o notificado, embora intimado a fazê-lo, por meio do Termo de Intimação Fiscal / Malha Fiscal n.º 322/2010 anexado a fls.86, não logrou comprovar o efetivo pagamento dos valores constantes dos recibos solicitados durante a ação fiscal, mediante Termo de Intimação Fiscal n.º 2009/647574165266947 anexado a fls.40, relativos a Wandielly de Araújo, fisioterapeuta (R\$ 10.020,00) e Dr. Adonai Dias Carneiro, dentista (R\$ 6.530,00).

(...)

A legislação tributária estabelece a apresentação de recibos como uma forma de comprovação das despesas médicas, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

(...)

A utilização, para caracterizar “despesas médicas”, de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução requerida a este título e a tributação dos valores correspondentes.

(...)

Tal fato, contudo, não foi a razão do lançamento ora questionado, como quer fazer crer o impugnante. Os valores glosados na dedução pleiteada a título de “despesas médicas”, o foram, repise-se, porque o interessado, embora intimado a fazê-lo, não comprovou a efetividade da entrega de recursos financeiros aos emitentes dos recibos por ele apresentados ao Fisco.”

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção das glosas efetuadas pelo Fisco e do crédito tributário lançado.

Cientificado, o interessado apresentou recurso voluntário de fl. 1609 e segs. onde, em síntese, quanto às despesas médicas, reitera seus argumentos de que os recibos e declarações apresentados são hábeis e idôneos a comprovar os pagamentos, que a Fiscalização não fundamentou as razões de descon sideração dos recibos, que a legislação do imposto de renda não

condiciona a comprovação dos valores por meio de documentação bancária, e quanto a dedução de pensão alimentícia alega que não deixou de impugnar a glosa efetuada pelo Fisco, conforme constou do voto do acórdão da turma julgadora de primeira instância, requer seja o crédito julgado improcedente. Ao final, argumenta considerar a multa de ofício de 75% confiscatória e requer sua redução, caso não seja julgado improcedente o crédito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

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

### **Preclusão**

Cabe inicialmente delimitar a matéria que sobe a este CARF para análise e julgamento.

Conforme já relatado, o contribuinte foi autuado por dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas com instrução e dedução indevida de pagamento de pensão alimentícia judicial.

Em sede de impugnação, o contribuinte não apresentou defesa em relação ao pagamento de pensão judicial, e a DRJ considerou então a matéria não impugnada.

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte não apresenta defesa quanto à glosa de despesas com instrução, tornando a matéria preclusa.

Desta forma, o objeto do presente julgamento restringe-se às glosas das deduções com despesas médicas dos alegados pagamentos feitos a Santa Casa de Barbacena, no valor de R\$ 1.326,00, Wdielly de Araujo, fisioterapeuta, no valor de R\$ 10.020,00, e Adonai Dias Carneiro, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 6.530,00.

### **Mérito**

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos e demais documentos apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados por Santa Casa de Barbacena, no valor de R\$ 1.326,00, Wdielly de Araujo, fisioterapeuta, no valor de R\$ 10.020,00, e Adonai Dias Carneiro, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 6.530,00, são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, consta expressamente da notificação de lançamento a falta da comprovação do efetivo pagamento das despesas deduzidas que foram objeto de glosa. Em sede de impugnação junto a DRJ o contribuinte não supre a pendência e defende que os recibos apresentados são idôneos e suficientes para comprovar as despesas deduzidas. O recurso voluntário impetrado basicamente repisa os argumentos de defesa já trazidos em sede de impugnação.

Dispõe o art. o art.73 do Decreto n.º 3.000, de 1999:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Do dispositivo acima transcrito, 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.

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 que 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 análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em uma série de tratamentos, que resultaram em tal monta de despesas, seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, ou mesmo de pedidos médicos, exames, radiografias, e outros, o que não foi feito.

Com relação ao suposto pagamento a Santa Casa de Barbacena, no valor de R\$ 1.326,00, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento comprobatório, logo a glosa deve ser mantida.

Com relação ao fisioterapeuta Wdielly de Araujo, aos recibos o contribuinte acrescentou declaração emitida pelo profissional, informando valores e periodicidade das sessões de tratamento (fl. 95). O citado documento confirma a autenticidade dos recibos, entretanto não se presta a comprovar os efetivos pagamentos. Entendo então que devem ser mantidas as glosas das deduções com os pagamentos referentes ao profissional Wdielly de Araujo, no valor total de R\$ 10.020,00.

Com relação ao cirurgião-dentista Adonai Dias Carneiro, cirurgião-dentista, tem-se dos autos que, além dos recibos de fls. 59/60, o contribuinte juntou ainda, às fls. 96/97, ficha odontológica descrevendo os serviços bem como ficha com anotação manuscrita das datas e valores pagos. Assim sendo, o contribuinte, quanto ao profissional citado, reuniu um conjunto de elementos que atestam que de fato o serviço foi prestado e os valores pagos. Desta forma entendo que devam ser restabelecidas as deduções de despesas médicas referentes ao profissional Adonai Dias Carneiro, no valor total de R\$ 6.530,00.

### **Despesas com instrução**

Em seu recurso voluntário o contribuinte não apresenta qualquer argumento de defesa ou documento comprobatório referente às deduções de despesas com instrução glosadas. Assim, a matéria torna-se preclusa, mantendo-se a decisão da DRJ nesse ponto, no sentido de manter a glosa imposta pelo Fisco.

### **Matéria não impugnada**

Quanto à dedução indevida de pensão alimentícia, o recorrente insurge-se ante a consideração da DRJ de que a mesma não fora objeto da impugnação apresentada, afirmando que não deixara de impugnar o lançamento também nesse ponto. Não resta razão ao recorrente. Da análise da peça impugnatória (fls. 2 e segs.), tem-se que de fato o contribuinte não fez qualquer referência direta ao tema, bem como não trouxe aos autos qualquer documento probatório que pudesse afastar a glosa. A dedução de pensão alimentícia é então matéria preclusa e não será objeto do presente julgamento, mantendo-se com relação à ela a decisão da primeira instância julgadora.

### **Multa de ofício de 75%**

Ao final de seu recurso voluntário, o recorrente argumenta considerar a multa de ofício de 75% confiscatória e requer sua redução, caso não seja julgado improcedente o crédito.

O art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece literalmente o percentual de 75% de multa no caso de lançamento de ofício, é de observância compulsória pela autoridade lançadora, em sua atividade vinculada.

Assim sendo, entendo que deva ser mantida a multa de ofício de 75% conforme aplicada no lançamento.

### **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).

### **CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções de despesas médicas com o profissional Adonai Dias Carneiro, no valor total de R\$ 6.530,00, e em consequência exonerar o crédito tributário lançado correspondente.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito