



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



**Processo nº** 10640.720910/2019-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.400 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2022  
**Recorrente** EVILASIO MARTINS COELHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2018

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Não foram apresentados, na espécie, documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 62 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 52 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 26 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

### Do Lançamento

O processo refere-se à notificação de lançamento de fls. 27/32 lavrada em face do contribuinte acima identificado, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2018, ano calendário 2017, por meio da qual foi retificado o imposto a restituir anteriormente apurado de R\$ 13.768,54 para R\$ 10.067,04.

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 28, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da seguinte imputação contra o contribuinte na notificação em exame:

#### DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

##### Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 13.460,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
1	027.529.546-03	SERGIO CAMPOS MACHADO	11	7.700,00	0,00	0,00
2	060.999.486-78	TATYANA DE OLIVEIRA DAGOSTO	13	2.160,00	0,00	0,00
3	027.515.016-05	MURILO CAMPOS MACHADO	11	1.800,00	0,00	0,00
4	027.515.016-05	MURILO CAMPOS MACHADO	11	1.000,00	0,00	0,00
5	005.020.757-16	PAULO SERGIO DOS SANTOS DADDAZIO	11	800,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>						<b>0,00</b>

##### Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99.

##### Complementação da Descrição dos Fatos

Pela falta de apresentação de documentos, comprovação da efetividade do tratamento, bem como do efetivo pagamento, as despesas informadas na DIRPF/2018, a título de despesas médicas, aos profissionais: FONOFLEX, SERGIO CAMPOS MACHADO, TATYANA DE OLIVEIRA DAGOSTO, MURILO CAMPOS MACHADO e PAULO SERGIO DOS SANTOS DADDAZIO, foram glosadas.

### Da Impugnação

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 02/03, anexando documentos às fls. 04/23, alegando em síntese que os documentos anexos comprovariam a dedutibilidade das despesas no exercício.

Mediante expediente de fls. 47 pleiteia prioridade na análise de sua impugnação com fundamento no Estatuto do Idoso.

### É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão dispensado de ementa, em cumprimento ao disposto no art. 2º da Portaria RFB n.º. 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 25/03/2020 (e-fls. 59), o sujeito passivo interpôs, em 14/04/2020 (e-fls. 69), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, 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(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$13.460,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do **art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF)**, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

### Voto.

...

#### **Estatuto do Idoso**

Infere-se da cópia da cédula de identidade, fls. 09, que o contribuinte já possuía 86 anos de idade na data de interposição da defesa administrativa.

A Lei n.º. 10.741/2003 em seu artigo 71 dispõe sobre a prioridade na análise de processos administrativos, em qualquer instância, junto a órgãos públicos em que contribuintes figurem como parte, desde que possua idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos. Por esta razão, este processo foi submetido à análise por este relator tão logo distribuído e colocado em pauta para julgamento. Assim preconiza o artigo citado:

*Art. 71. É assegurada prioridade na tramitação dos processos e procedimentos e na execução dos atos e diligências judiciais em que figure como parte ou interveniente pessoa com idade igual ou superior a 60 (sessenta) anos, em qualquer instância.*

#### **Glosa de Dedução Indevida com Despesas Médicas**

O artigo 8º da Lei n.º 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*II - das deduções relativas:*

*a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*(...)*

O artigo 73 e §1º do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) estabelece:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).*

O artigo 797 do Decreto n.º 3.000/1999, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

*Art. 797 É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei n.º 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).*

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelece o artigo 80 e §1º do Regulamento de Imposto de Renda:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):*

*I- aplica-se, também, 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;*

*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;*

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos/comprovantes fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, referente aos serviços passíveis de dedução, desde que contenha os requisitos essenciais previstos na legislação de regência. **Essa é a regra.**

Entretanto, a legislação tributária não dá aos comprovantes **valor probante absoluto**.

A efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando estes referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar o tipo de serviço médico prestado de forma circunstanciada e a sua complexidade, que pudesse justificar os pagamentos contumazes e dispendiosos, de modo convincente.

O simples lançamento de despesas na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade fiscal.

Em caso de dúvidas, esta **pode e deve perquirir** se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante e/ou a seus dependentes, bem como os pagamentos realizados.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte **pode** ser instado a comprovar ou justificar suas despesas, sendo que se desloca para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do Fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação.

Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e os prestadores de serviços, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra cada credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de recibo com os requisitos legais mencionados, **poderá condicionar a manutenção da dedução à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.**

Deveria o impugnante com a finalidade de lograr êxito no restabelecimento das deduções pleiteadas, ter carreado aos autos documentos que comprovassem que de fato houve o efetivo pagamento dos serviços contratados .

Ainda que parte das despesas tivessem sido pagas em espécie, é ônus do contribuinte comprovar os saques, coincidentes em datas e valores, **para cotejamento com os recibos apresentados.**

O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele.

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos de prova que possam elidir a imputação da infração. Se a comprovação é possível e este não a faz de modo satisfatório, de acordo com exigências impostas pela legislação pertinente à matéria, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente valores da base de cálculo tributável.

Mantém-se a glosa das despesas médicas uma vez que os fenômenos econômicos exigidos não restaram comprovados.

Diante de todo o anteriormente exposto, e considerando que a presente notificação fiscal foi lavrada com observância dos preceitos legais vigentes, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação apresentada e **PROCEDÊNCIA** do lançamento fiscal.

...

Em complemento, cabe aqui esclarecer que, durante a fase de investigação fiscal, ou seja, durante o procedimento de fiscalização é inaplicável o **princípio do contraditório**. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão-somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, pois tal procedimento de colheita de provas é inquisitório.

Mais uma vez ressalte-se que no caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de

cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 6).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Junto ao recurso, trouxe também o interessado **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

**Súmula CARF nº 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

**Mantém-se** assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$13.460,00.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima