



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



**Processo nº** 10660.721426/2011-41  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-004.565 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 20 de dezembro de 2022  
**Recorrente** GLAUCIA REGINA TEIXEIRA TIBURCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE 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.

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, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento ao recurso.

(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. 107 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 83 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 12 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:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual com base nos arts. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), foi lavrada, em 07/02/2011 a Notificação de Lançamento às fls. 12, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2008, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$ 10.032,52, dos quais R\$ 5.225,00 correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar; R\$ 3.918,75 Multa de Ofício (passível de redução) e R\$ 888,77 de Juros de Mora (calculados até 28/02/2011).

A fiscalização apurou as seguintes infrações:

2. Glosa do valor de R\$ 19.000,00 indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação para sua dedução, de conformidade com a Descrição dos Fatos e enquadramento legal, . fls. 13/14.

Seq.	CDFL (PJ)	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	147.130.16-34	FLAVIA MARIA TIBURCIO SALGADO P	010	4.000,00	0,00	0,00
02	111.001.16-15	ANTONIO FERNANDO MONTEIRO SANTI	010	15.000,00	0,00	0,00

Conforme previsto no Art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda, cuja matriz legal é o Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, todas as deduções na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Portanto, é com base na legislação que a Receita Federal tem exigido a comprovação do efetivo pagamento de tais deduções. Considerando-se que os rendimentos do(a) declarante são creditados em conta bancária, infere-se que os pagamentos de qualquer natureza passam, obrigatoriamente, por lançamentos a débito da conta bancária. A Receita Federal não exige que os pagamentos sejam feitos somente em cheques ou transferências bancárias, e sim que se comprove o pagamento. Com esses fundamentos legais, ficam glosados, por falta de comprovação ou por não ter sido comprovado o efetivo pagamento, os seguintes valores das despesas médicas e/ou odontológicas: Flávia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista) = R\$ 4.000,00; Antônio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista) = R\$ 15.000,00.

3. A contribuinte em epígrafe foi regularmente intimada para comprovação ou justificação das deduções pleiteadas em sua Declaração (DIRPF), entretanto apresentou somente recibos e que não foram suficientes para comprovar a realização dos serviços e pagamentos, o que motivou o lançamento de ofício originário da apuração das infrações descritas e identificadas nos dispositivos legais constantes do enquadramento legal.

4. Inconformada com a notificação de lançamento foi recebida em 16/02/2011 (AR fl. 32) a contribuinte protocolou a defesa (fl. 02/07) e documentos de fls. 17/18, em 15/03/2011.

4.1 A Impugnante alega, em síntese, que foi cumprida a exigência do disposto no art. 80 do RIR/99, com a apresentação dos recibos originais de pagamentos emitidos pelos prestadores de serviços, o que autoriza as deduções previstas legalmente, já que tais recibos são idôneos. A partir de então estaria desincumbida de qualquer pendência perante a RFB, devendo ser encerrada a revisão da sua declaração de ajuste anual, o que não aconteceu.

4.2 que a “impugnada” Receita Federal, extrapolou seus poderes de fiscalização ao exigir adicionalmente cópias de documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas, sem contudo apontar qualquer vício que pudesse deixar de conferir aos recibos apresentados a devida força probante.

4.3 que o ato de revisar as declarações do contribuintes, mais do que direito, é um dever da administração pública. Porém se esta suspeitar que o contribuinte usou de má-fé, é incumbência sua provar que este agiu ao arpejo da lei, e não o inverso.

4.4 Transcreve a pergunta 337, do Perguntas e Respostas do site da Receita Federal, acórdão do Conselho Administrativo Fiscal- CARF,

4.5 Concluiu que seja acatada sua impugnação, para invalidar a glosa que deu origem à Notificação de Lançamento e conseqüentemente restabelecer as despesas médicas a tempo e modo comprovada por recibos e declarações dos respectivos profissionais de saúde.

4.6 Requer, que sejam todos os documentos que formaram o dossiê que instruiu os procedimentos preparativos deste lançamento juntado à impugnação, bem como as novas declarações anexas. expedidos pelos emitentes dos recibos glosados.

5. O dossiê fiscal foi anexado ao presente processo às fls. 38/80, com a seguinte conclusão:

Conforme previsto no Art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda, cuja matriz legal é o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, todas as deduções na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Portanto, é com base na legislação que a Receita Federal tem exigido a comprovação do efetivo pagamento de tais deduções. Considerando-se que os rendimentos do(a) declarante são creditados em conta bancária, infere-se que os pagamentos de qualquer natureza passam, obrigatoriamente, por lançamentos a débito da conta bancária. A Receita Federal não exige que os pagamentos sejam feitos somente em cheques ou transferências bancárias, e sim que se comprove o pagamento. Com esses fundamentos legais, ficam glosados, por falta de comprovação ou por não ter sido comprovado o efetivo pagamento, os seguintes valores das despesas médicas e/ou odontológicas:  
Flávia Maria Tibúrcio Salgado Paiva (dentista) = R\$ 4.000,00;  
Antônio Fernando Monteiro Santiago (oftalmologista) = R\$ 15.000,00.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS NOS DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são acatadas as despesas médicas cujos pagamentos sejam especificados e comprovados por meio de documentos que atendam os requisitos previstos em lei. Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, entendendo pela necessidade de comprovação e de justificação, da dedução da base de cálculo do imposto de renda. A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em

Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/03/2014 (e-fl. 101), o sujeito passivo interpôs, em 24/04/2014 (e-fl. 103), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (carência de elementos objetivos para considerar exageradas as despesas) e cabe à autoridade fiscal comprovar a falsidade dos documentos apresentados.

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 glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$19.000,00 indevidamente deduzido a título de despesas médicas.

Os argumentos preliminares e meritórios confundem-se na peça recursal e, dessa forma, serão todos analisados em conjunto.

Observa-se que o ora recorrente traz em seu recurso argumento não presentes na impugnação. Necessário destacar, entretanto, que **argumentos aduzidos e novas provas apresentadas** apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, **precluindo o direito** de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

Tratam-se da indicação de **enriquecimento sem causa** do Fisco (e-fl. 100, item VI do Recurso). Por não ter sido apresentado em sede impugnatória, consolidou-se sua **preclusão** e não deve então ser apreciado para formação da convicção decisória da presente lide, com base legal no mesmo dispositivo legal acima apontado.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

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

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

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. 14), Dossiê de Malha Fiscal – Pessoa Física (e-fl. 38) e Termo de Intimação Fiscal Malha Fiscal 2009 (e-fl. 43).

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.

Mesmo no caso de pagamento dos profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, 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 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\$19.000,00.**

Complemente-se este Voto apontando que no Direito Tributário, via de regra, a responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima