



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



**Processo nº** 10680.004286/2006-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.095 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de março de 2021  
**Recorrente** GERALDO BORGES JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

**IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

A não comprovação da efetivação dos serviços ou dos dispêndios autoriza à autoridade fiscal glosar as despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

**PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

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

**Relatório**

**Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo de exigência de IRPF referente ao ano-calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 11.192,73, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão do ajuste na declaração em relação a dedução com dependentes, e da dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 19.000,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento, conforme se depreende do auto de infração constante dos autos, importando na apuração da diferença de imposto a pagar (código 0211) de R\$ 349,80 e do imposto suplementar (código 2904) no valor de R\$ 4.875,20 (fls. 8/13).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 02-29.246, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE (fls. 39/43):

Cuida-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2004, ano-calendário 2003 que formalizou a exigência do crédito tributário assim discriminado:

<b>IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA(0211) R\$</b>	<b>R\$ 349,80</b>
<b>IMPOSTO DE RENDA SUPLEMENTAR</b>	<b>R\$ 4.875,20</b>
<b>MULTA DE OFÍCIO</b>	<b>R\$ 3.656,40</b>
<b>JUROS DE MORA (até 29/08/2008)</b>	<b>R\$ 2.311,33</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 11.192,33</b>

Em ato de revisão da Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, procedeu-se ao lançamento de ofício do Imposto de Renda, originário das alterações promovidas conforme demonstrativo de fl. 07/08, momento em que a autoridade lançadora apurou **deduções indevidas da base de cálculo a título de despesas médicas (R\$19.000,00) em razão da não comprovação do seu efetivo pagamento.**

Cientificado da autuação, o contribuinte, através de advogado, apresentou impugnação às fls. 01/02.

Alega que o auto de infração não identifica com clareza se o motivo da sua lavratura refere-se ou não à condição dos recibos apresentados. A autoridade fiscal não discriminou de forma eficiente a suposta conduta, pois não especificou se a dedução indevida se deu por conta da falta de informação dos recibos ou por serem estes inválidos.

Acrescenta que o disposto no artigo 8º, § 2º da Lei 9.250/1995 não se aplica ao caso, pois tendo em vista o valor das consultas, o pagamento poderia ter sido realizado em dinheiro, não tendo como haver a demonstração por cheque nominativo.

Ao final pugna pela improcedência do lançamento.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 05/04/2011 (fls. 48), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 04/05/2011, recurso voluntário (fls. 49/53), trazendo os seguintes argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

Alega que ofende a legislação pátria a rejeição de documento como se não fosse idôneo, ensejando tal na declaração tácita de ilicitude. Com isso, implicitamente, o Fisco impõe ao cidadão que pague seus serviços e contratos apenas com cheques, o que viola o princípio da legalidade insculpido no art. 5º, II da CF/88.

Assim, se não há lei ordenando o pagamento com cheques, o Fisco não pode simplesmente rejeitar um documento assinado por profissional, com competência reconhecida pelo próprio Estado, através dos Conselhos Profissionais, invertendo-se assim o ônus da prova pura e simplesmente, considerando os documentos apresentados como inidôneos.

O que o art. 80, § 1º, III do RIR/99 determina é a necessidade de reconhecer a comprovação mediante identificação do beneficiário, com nome e CPF. Não faz parte da hermenêutica jurídica ampliar o que não consta da norma impositiva. Assevera o Fisco que suas exigências não são descabidas, "pois questionado pela autoridade administrativa deverá comprovar, de forma objetiva, a prestação do serviço médico e o pagamento realizado."

Não consta do texto legal a necessidade e imposição de comprovar o serviço, mesmo porque o declarante é o beneficiário e não o prestador.

Requer, ao final, seja acolhido o presente recurso, considerando legítimos os pagamentos realizados e homologada a declaração de ajuste apresentada.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### **Mérito**

#### **Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/BHE, que manteve a glosa das despesas médicas remanescentes em litígio, pagas à terapeuta ocupacional Dalila Ribeiro Alves (R\$ 4.000,00), às psicólogas Eneida Cristina Rezende (R\$ 5.000,00), Déa Maria Leite Lima (R\$ 5.000,00) e Isabela Maria Santana Pereira (R\$ 5.000,00), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2003.

Pois bem. Em que pese as razões recursais suscitadas, não há como prosperar a insurgência do Recorrente.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pela Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 73, caput e § 1º, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só,

autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, **no que tange aos efetivos pagamentos realizados**.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou dos dispêndios realizados, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso II do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – à mingua de justificação ou comprovação dos dispêndios que poderia ser realizada, a meu sentir, dentre outros, por declaração contendo os requisitos do art. 80, § 1º, III do RIR/88, emitida pelas profissionais atestando a efetividade dos pagamentos e da realização dos serviços contratados – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos, lançados no voto condutor (fls. 40/43), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF:

Versam os autos sobre a dedução indevida de despesas médicas, fundamentada na ausência de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas com os profissionais Dalila Ribeiro Alves (R\$4.000,00), Eneida Cristina Rezende (R\$5.000,00), Déa Maria Leite Lima (R\$5.000,00).

(...)

É certo que o contribuinte apresentou, os recibos de pagamento das despesas declaradas com profissionais da área da saúde. **Todavia, naquela oportunidade lhe foi solicitada a apresentação de elementos que comprovassem a efetividade dos pagamentos.**

Esta exigência não é descabida. Para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, pois questionado pela autoridade administrativa **deverá comprovar, de forma objetiva, a efetiva prestação do serviço médico e o pagamento realizado.** Confira-se, a propósito, o artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda.

(...)

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

(...)

Importante frisar mais uma vez que no tocante às despesas médicas constantes dos recibos acostados aos autos, a sua não aceitação não está fundamentada na falsidade dos documentos, **mas tão somente na falta de comprovação do efetivo pagamento** e prestação dos serviços. Isso não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade dos recibos apresentados para fruição do benefício fiscal.

Assim não há que se falar em ausência de clareza do auto de infração pois ao contribuinte **bastava a comprovação do efetivo desembolso das despesas declaradas.**

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, e constando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência e inexistindo eventual violação ao direito de defesa, correta é decisão recorrida que importou na manutenção da autuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o valor glosado de R\$ 19.000,00, por falta de comprovação dos dispêndios por documentação hábil e contundente, nos termos do art. 73 do RIR/99, que importaram no imposto suplementar de R\$ 4.875,20, mais acréscimos legais.

No que tange a suposta alegação de violação ao princípio constitucional da legalidade a ensejar eventual declaração tácita de ilicitude, como sabido, este CARF – órgão revisor dos atos praticados pela Administração Tributária – não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, matéria esta, aliás, já sumulada:

**Súmula CARF nº 2:**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, cabe relembrar, que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo à fiscalização revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter a autuação e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário de 2002, exercício de 2003.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto