



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10725.001244/2009-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1002-003.199 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de janeiro de 2024  
**Recorrente** PAULO ROBERTO SIQUEIRA LIMA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, §12, I, DO RICARF.

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novéis razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>1</sup> autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela Autoridade julgadora de primeira instância, caso concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali perfilhados.

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

Exercício: 2007

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

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. Falta de comprovação do efetivo pagamento com documentação pertinente.

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

<sup>1</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

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)

**Aílton Neves da Silva - Presidente**

(documento assinado digitalmente)

**Miriam Costa Faccin – Relatora**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Fenelon Moscoso de Almeida e Miriam Costa Faccin.

## Relatório

Trata-se, na origem, de **Notificação de Lançamento** lavrada em face do Contribuinte, ora Recorrente, através da qual foi formalizado o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2006, exercício 2007, formalizando exigência assim discriminada:

DEMONSTRATIVO DO CREDITO TRIBUTARIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	11.136,88
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		8.352,66
JUROS DE MORA (calculados até 30/10/2009)		3.068,21
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 30/10/2009)		0,00
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>		<b>22.557,75</b>

Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (e-fls. 12/14), o lançamento originou-se em razão de o **Contribuinte ter deduzido indevidamente e sem comprovação** o valor de R\$ 1.563,37 (um mil, quinhentos e sessenta e três reais e trinta e sete centavos), a **título de contribuição à previdência privada** e o valor de R\$ 38.500,00 (trinta e oito mil e quinhentos reais), a **título de despesas médicas**, bem como ter **omitido rendimentos do trabalho** no valor R\$ 434,36 (quatrocentos e trinta e quatro reais e trinta e seis centavos). Confira-se:

### Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi.

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*1.563,37, indevidamente deduzido a título de contribuição à Previdência Privada e Fapi, por falta de comprovação, ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido deste ou de seus dependentes.

Contribuinte não apresentou documentação solicitada.

### Enquadramento Legal:

Art.8.º, inciso II, alínea 'e', da Lei n.º 9.250/95, art.11 da Lei n.º 9.532/97; arts. 73, 82 e § 1.º, 83 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99; art.61 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001.

**Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*38.500,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

**Enquadramento Legal:**

Art.8.º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

**COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS**

Foi realizado o Termo de Intimação Fiscal em 28/07/2009 solicitando comprovação dos pagamentos efetuados aos profissionais de saúde informados em declaração de ajuste anual, tais como: cópias de cheques nominativos; extratos bancários com saques compatíveis, entre outros. O contribuinte não apresentou os elementos solicitados comprovando pagamentos. CPF 538.734.597-87 VERA LUCIA GALVAO BAPTISTA DE ARAUJO 5.000,00 ; CPF 045.118.207-32 KARLA GLAYSIA AZEREDO LOURENCO 2.500,00 CPF 089.870.437-54 JOANA MERCADANTE MOTTA 8.000,00; CPF 086.151.837-32 FERNANDA PORTO DE CARVALHO 7.000,00; CPF 045.105.297-83 HERNANDA DARLLA CLACINO RANGEL 12.000,00; CPF 655.702.197-49 LUCIA HELENA DE SOUZA GOMES ALEXIM BELMIRO 4.000,00

**DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL****Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício**

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ \*\*\*\*\*434,36, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ \*\*\*\*\*0,00.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
40.234.225/0001-12	UNIMED DE CAMPOS COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO					
189.561.147-49	434,36	0,00	434,36	0,00	0,00	0,00

Em 27/10/2009 (e-fl. 63), o Contribuinte foi cientificado da lavratura da Notificação de Lançamento e entendeu por apresentar Impugnação (e-fls. 02/07), por meio da qual, sustentou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) efetivamente realizou todas as despesas médicas informadas em sua Dirpf durante o ano de 2006;
- (ii) não admite a glosa efetuada com base na alegação fiscal de falta de apresentação de documentos como “cheques nominativos, extratos bancários com saques compatíveis, entre outros” e alega que a legislação tributária ampara as despesas informadas com os profissionais de saúde constantes de sua Declaração;
- (iii) discorda da glosa sobre a dedução a título de contribuição à Previdência Privada/FAPI, alegando o nítido cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista não estar claro qual dos fatos descritos no Relatório Fiscal motivou a referida glosa.
- (iv) apresenta a cópia do documento de fl. 52 objetivando cancelar a infração apurada pela fiscalização;

- (v) concorda com a omissão de rendimentos auferidos da fonte pagadora Unimed, apurada no valor de R\$ 434,36, apontando o recolhimento do IRPF a ela relativo, através de Darf no valor de R\$ 119,44 (fl 56), adicionado de seus acréscimos legais, resultando no recolhimento no valor total de R\$ 137,99.

Os autos foram encaminhados à Autoridade Julgadora de 1ª instância para que a Impugnação apresentada fosse apreciada. E, em 27 de maio de 2013, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (“DRJ/RJ1”), em Acórdão de nº 12-56.455 (e-fls. 66/75), entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) o sujeito passivo não contestou a omissão de rendimentos recebidos relativamente à fonte pagadora Unimed de Campos Cooperativa de Trabalho Médico, no valor de R\$ 434,36 (fl. 14), tendo inclusive, indicado o recolhimento de IRPF relativo à parcela em questão, através da cópia do documento de arrecadação de fl. 56. Assim, considero incontroverso o assunto, nos termos do artigo 58 do Decreto 7.574/11;
- (ii) o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação;
- (iii) em sua Impugnação administrativa tempestiva, o Contribuinte limitou-se a apresentar cópias de declarações e recibos relativos a despesas informadas em Dirpf com os profissionais da área de saúde Vera Lúcia Galvão Baptista de Araújo, Karla Glaysa A. Lourenço, Fernanda Porto de Carvalho, Hernanda Darlla C. Range e Lúcia Helena de Souza G. A. Belmiro;
- (iv) os documentos apresentados às fls 17/51 por si sós, se mostram insuficientes como elementos comprobatórios da dedução pretendida;
- (v) a prova definitiva e incontestável das despesas médicas é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a realização dos serviços prestados pelos profissionais como também a efetividade de seus pagamentos, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do Imposto de Renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado;
- (vi) no tocante à comprovação da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, o Impugnante poderia ter apresentado, entre outros, cópia de cheques nominativos, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs, etc, que demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos

pagamentos informados, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes das notas apresentadas;

- (vii) resta evidente que a apresentação de recibos, receiptuários e declarações simples de serviços médicos, por si sós, não se constituem provas suficientes da realização das despesas alegadas e, não tendo o Impugnante apresentado quaisquer outras provas complementares de modo a confirmar a efetividade dos serviços prestados e, tampouco os pagamentos correspondentes aos gastos com os profissionais acima citados, conclui-se que as despesas médicas impugnadas não são passíveis de dedução de seus rendimentos tributáveis, devendo ser mantida a glosa inicialmente efetuada pela Autoridade Fiscal.

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

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

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO.  
FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Havendo questionamento da autoridade fiscal, as despesas médicas somente serão dedutíveis dos rendimentos do contribuinte quando comprovada a efetiva prestação dos serviços declarados e a vinculação de seus respectivos pagamentos.

PREVIDÊNCIA PRIVADA.

É de se restabelecer o valor da dedução relativo à contribuição à Previdência Privada/FAPI declarado pelo contribuinte, quando devidamente comprovado por documentação hábil e idônea e nas condições e limites estabelecidos em lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Em 05/06/2013, a Contribuinte tomou conhecimento do resultado do julgamento do Acórdão n.º 1256.455, através de Carta com Aviso de Recebimento - AR (e-fl. 80), e, na sequência, entendeu por apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 83/91), por meio do qual ratificou as alegações levantadas em sede de Impugnação, e suscitou, ainda, as seguintes alegações:

- (i) a título de preliminar aduz erro no montante do imposto suplementar apurado, pois deixou de considerar o pagamento do IRPF no valor de R\$ 119,44;
- (ii) juntou aos autos além dos recibos as declarações dos profissionais que atestam o recebimento dos valores, além de laudos médicos e exames;

- (iii) a Autoridade Julgadora não justificou o critério adotado para desclassificar os recibos e declarações;
- (iv) de acordo com o artigo 80 a prova se dá não só com a realização dos serviços prestados, mas também com a efetividade do seu pagamento, que é feita através de documento que contenha os dados de quem recebeu, sendo na sua falta admitida a indicação do cheque nominativo;
- (v) não foram pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados (R\$ 225.061,29), já que representaram 17% do total de rendimentos (R\$ 38.500,00).

É o relatório.

## Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

## Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 65 da Portaria MF n.º 1.634/2023<sup>2</sup> (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais “RICARF”) e Portaria CARF/ME n.º 2.605/2022<sup>3</sup>. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **05/06/2013** (e-fl. 80), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **27/06/2013** (e-fl. 83), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> Art. 65 As Turmas Extraordinárias julgam, preferencialmente, recursos voluntários relativos à exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de dois mil salários mínimos, assim considerado o valor do principal mais multas ou, no caso de reconhecimento de direito creditório, o valor do crédito pleiteado, na data do sorteio para as Turmas, bem como os processos que tratem:

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário;

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

<sup>3</sup> Estende, temporariamente, para a Primeira Seção de Julgamento, a competência para processar e julgar os recursos das Turmas Extraordinárias da Segunda Seção de Julgamento que versem sobre Imposto de Renda das Pessoas Físicas, com valores até 60 salários mínimos.

<sup>4</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

## Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito a Notificação de Lançamento lavrada pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2006, acrescido de multa e juros.

Conforme exposto no relatório, o Acórdão recorrido manteve integralmente o crédito tributário, tendo em vista que, “*não tendo o impugnante apresentado quaisquer outras provas complementares de modo a confirmar a efetividade dos serviços prestados e, tampouco os pagamentos correspondentes aos gastos com os profissionais*”.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do Acórdão recorrido:

“A **prova** definitiva e incontestável **das despesas médicas é feita com** a apresentação de **documentos que comprovem não só a realização dos serviços prestados** pelos profissionais **como também a efetividade de seus pagamentos**, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do Imposto de Renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado.

No tocante à comprovação da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, o **impugnante poderia ter apresentado**, entre outros, **cópia de cheques nominativos, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs**, etc, que **demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos pagamentos informados**, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes das notas apresentadas.

Portanto, diante de todo o acima exposto, resta evidente que **a apresentação de recibos**, receiptuários e declarações simples de serviços médicos, **por si sós, não se constituem provas suficientes da realização das despesas alegadas** e, **não tendo o impugnante apresentado quaisquer outras provas complementares** de modo a confirmar a efetividade dos serviços prestados e, tampouco os pagamentos correspondentes aos gastos com os profissionais acima citados, conclui-se que as despesas médicas impugnadas não são passíveis de dedução de seus rendimentos tributáveis, devendo ser mantida a glosa inicialmente efetuada pela autoridade fiscal.” (e-fls. 72/73, g.n.)

A título de preliminar, o Recorrente alega que o Acórdão recorrido “*deixou de considerar o pagamento do IRPF, da parte não impugnada, no valor de R\$ 119,44, relativo aos rendimentos do trabalho tidos como omitidos, consoante DARF anexo aos autos*”.

Da análise dos autos, verifica-se que, de fato, desde a Impugnação (e-fl. 07), o Recorrente informa o recolhimento de R\$ 119,44 (cento e dezenove reais e quarenta e quatro centavos), referente à parcela não impugnada - omissão de rendimentos do trabalho – no valor de R\$ 434,36 (quatrocentos e trinta e quatro reais e trinta e seis centavos). Confira-se:

### III- DA PARTE NÃO IMPUGNADA

Com relação à omissão de rendimentos do trabalho no valor de R\$ 434,36, percebidos da UNIMED de Campos Cooperativa de Trabalho Médico, conforme página 4 da Notificação de Lançamento, faz opção por efetuar o recolhimento do IRPF sobre esta parcela, sendo apurado o valor de R\$119,44 de Imposto de Renda, mais os acréscimos legais, totalizando R\$ 137,99 ( DARF anexa – doc. 54 ), com os benefício da Lei 11.941/2009.

A decisão recorrida, por sua vez, expressamente consignou:

“Cumprе ressaltar, inicialmente, que o sujeito passivo não contestou a omissão de rendimentos recebidos relativamente à fonte pagadora Unimed de Campos Cooperativa de Trabalho Médico, no valor de R\$ 434,36 (fl 14), tendo inclusive, indicado o recolhimento de IRPF relativo à parcela em questão, através da cópia do documento de arrecadação de fl 56. Assim, considero incontroverso o assunto, nos termos do art. 58 do Decreto 7.574/11 abaixo transcrito, restando consolidado o respectivo crédito tributário apurado sobre a matéria em questão:

*Art.58. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Decreto no 70.235, de 1972, art.17, com a redação dada pela Lei no 9.532, de 1997, art. 67)”. (e-fl. 69, g.n.)*

Nesse ponto, encerrou-se o litígio, visto que o pagamento será considerado na liquidação do contencioso.

Quanto às despesas médicas, o Recorrente por sua vez, **repete os mesmos argumentos e fundamentos utilizados na Impugnação**, no sentido de que “*se amparou em recibos hábeis e idôneos, segundo a legislação de regência para fazer sua Declaração*”.

Ademais, ao analisar os pedidos de exame (e-fls. 19/20) que supostamente dariam suporte à indicação de fisioterapia, por exemplo, nota-se que são todos datados de 2008 e 2009, ou seja, posteriores aos recibos datados de 2006.

Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no Acórdão recorrido quanto a esse ponto e, por concordar com os fundamentos utilizados, decido mantê-lo, nesse ponto, por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99<sup>5</sup> c/c artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”)<sup>6</sup>, o qual adoto como razão de decidir, *in verbis*:

“A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dela conheço.

Cumprе ressaltar, inicialmente, que o sujeito passivo não contestou a omissão de rendimentos recebidos relativamente à fonte pagadora Unimed de Campos Cooperativa de Trabalho Médico, no valor de R\$ 434,36 (fl 14), tendo inclusive, indicado o recolhimento de IRPF relativo à parcela em questão, através da cópia do documento de arrecadação de fl 56. Assim, considero incontroverso o assunto, nos termos do art. 58 do Decreto 7.574/11 abaixo transcrito, restando consolidado o respectivo crédito tributário apurado sobre a matéria em questão:

<sup>5</sup> § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>6</sup> §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

*Art.58. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Decreto no 70.235, de 1972, art.17, com a redação dada pela Lei no 9.532, de 1997, art. 67)*

Passa-se, portanto, à análise das despesas médicas impugnadas pelo contribuinte.

O referido tema é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, in verbis:

*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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*(...)*

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

*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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

*Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam 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, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.(grifei)*

Nesse mesmo sentido, o previsto no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999:

*Art.80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, 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 FísicasCPF 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;*

*IV-não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

*V-no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

Por fim, o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente citada.

Em sua peça impugnatória, o autuado discorda das glosas efetuadas pela autoridade fiscal sob a alegação de que as despesas informadas em 2006 encontram-se devidamente comprovadas pelos documentos anexados às fls 17/51, que contém todos os requisitos exigidos pela legislação tributária de regência.

De fato, a partir da leitura do art 8º da Lei n.º 9.250/95 é possível verificar, de forma clara, que incumbe exclusivamente ao contribuinte que pleiteia deduzir os pagamentos declarados a título de despesas médicas a comprovação de que aquele realmente efetuou tais dispêndios e, ainda, que os serviços lhe foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral in Processo Administrativo Fiscal, sustenta, à pág. 302, que “a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções”.

Deste modo, resta claro que a dedução das despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda está sujeita à comprovação,

por documentação hábil e idônea, dos gastos efetuados, a critério da autoridade lançadora e nos termos da legislação de regência, cabendo ao contribuinte produzir, no seu interesse, as provas dos fatos consignados em sua Declaração de Ajuste Anual, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco.

Importante frisar que, não obstante a apresentação de recibos/declarações, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação de algum serviço ou de seu respectivo pagamento.

Igualmente, quando da análise do processo para fins de julgamento, deve o Auditor-fiscal, na busca da verdade material, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Isto porque o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem – desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Pois bem, em sua impugnação administrativa tempestiva, o contribuinte limitou-se a apresentar cópias de declarações e recibos relativos a despesas informadas em Dirpf com os profissionais da área de saúde Vera Lúcia Galvão Baptista de Araújo, Karla Glaysa A. Lourenço, Fernanda Porto de Carvalho, Hernanda Darlla C. Range e Lúcia Helena de Souza G. A. Belmiro.

Ocorre que, no entender desta instância julgadora, os documentos apresentados às fls 17/51 por si sós, se mostram insuficientes como elementos comprobatórios da dedução pretendida.

Torna-se necessário esclarecer que a comprovação de despesas médicas realizadas por meio de recibos, receiptuários e declarações simples é muito frágil. A apresentação de tais documentos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas, não podendo a autoridade fiscal se satisfazer somente com os referidos documentos, principalmente se considerado o valor em litígio.

A prova definitiva e incontestável das despesas médicas é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a realização dos serviços prestados pelos profissionais como também a efetividade de seus pagamentos, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do Imposto de Renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado.

No tocante à comprovação da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, o impugnante poderia ter apresentado, entre outros, cópia de cheques nominativos, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs, etc, que demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos pagamentos informados, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes das notas apresentadas.

Portanto, diante de todo o acima exposto, resta evidente que a apresentação de recibos, receiptuários e declarações simples de serviços médicos, por si sós, não se constituem provas suficientes da realização das despesas alegadas e, não tendo o impugnante apresentado quaisquer outras provas complementares de modo a confirmar a efetividade dos serviços prestados e, tampouco os pagamentos correspondentes aos gastos com os profissionais acima citados, conclui-se que as

despesas médicas impugnadas não são passíveis de dedução de seus rendimentos tributáveis, devendo ser mantida a glosa inicialmente efetuada pela autoridade fiscal.

Quanto à dedução realizada a título de Previdência Privada/Fapi, torna-se importante destacar os comandos contidos no art 4º da Lei nº 9.250/95 c/c art 47 do Decreto nº 3.000/99, *in verbis*:

*Lei nº 9.250/95*

*Art. 4º - Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzida*

*(...)*

*V - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;*

*Parágrafo único. A dedução permitida pelo inciso V aplica-se exclusivamente à base de cálculo relativa a rendimentos do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores, assegurada, nos demais casos, a dedução dos valores pagos a esse título, por ocasião da apuração da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, conforme disposto na alínea "e" do inciso II do art. 8º desta Lei.*

*Decreto nº 3.000/99:*

*“Art. 74. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto poderão ser deduzidas*

*(...)*

***II – as contribuições para entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.***  
*(grifei)*

*§ 1º - A dedução permitida pelo inciso II aplica-se exclusivamente à base de cálculo relativa a rendimentos do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores, assegurada, nos demais casos, a dedução dos valores pagos a esse título, por ocasião da apuração da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4º, parágrafo único).*

***§ 2º - A dedução a que se refere o inciso II deste artigo, somada à prevista no art. 82, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art.11).***  
*(grifei)*

*Concomitantemente, o art. 83 do mesmo Diploma Legal preconiza que:*

*“Art. 83. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, e Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, inciso I): (grifei)*

*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 ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de um mil e oitenta reais por dependente;” (grifei)*

Diante das normas permissivas acima citadas, e, tendo em vista o Informe de Rendimentos Financeiros - IRRF emitido pelo Banco do Brasil (Brasilprev, fl 52), verificase a comprovação das contribuições realizadas pelo autuado a título de Previdência Privada durante o ano-calendário de 2006 (no exato valor de R\$ 1.563,37 informado em sua Dirpf/2007 – fl 60), em percentual inferior ao limite máximo de dedução fixado pelo § 2º do art 74 do Decreto n 3.000/99 acima citado, cabendo a referida importância ser deduzida para fins de apuração da base de cálculo do IRPF do exercício de 2007.

Por fim, é de se proceder à alteração do crédito tributário, com apuração de imposto suplementar na forma do demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE IRPF/2007	VALORES EM REAIS	VALORES EM REAIS
	APURADOS NA NOTIFICAÇÃO DE LÇTO	APURADOS APOS JULGAMENTO
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	225.061,29	225.061,29
2) Omissão de Rendimentos Apurada	434,36	434,36
3) Total das Deduções Declaradas	51.289,05	51.289,05
4) Glosa de Deduções Indevidas	40.063,37	38.500,00
5) Prev. Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	214.269,97	212.706,60
7) Imposto apurado após alterações (calculado pela Tab progressiva anual)	52.930,51	52.500,59
8) Dedução de Incentivo e/ou contr. prev. emp. doméstico declarado	480,00	480,00
9) Glosa de Dedução de Incentivo e/ou contr. prev. emp. doméstico	0,00	0,00
10) Total de imposto pago declarado	30.612,20	30.612,20
11) Glosa de imposto pago	0,00	0,00
12) IRRF sobre infração e/ou Camê-Leão pago	0,00	0,00
13) Saldo do imposto a pagar após alterações (7-8+9-10+11-12)	21.838,31	21.408,39
14) Imposto a pagar declarado/calculado	10.701,43	10.701,43
15) Imposto já restituído	0,00	0,00
<b>16) Imposto Suplementar</b>	<b>11.136,88</b>	<b>10.706,96</b>

Diante do acima exposto, **voto** pela **procedência parcial** da impugnação, remanescendo o imposto suplementar de R\$ 10.706,96, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%,”.

Acrescento ainda, que a jurisprudência deste Conselho firmou-se no sentido de que o artigo 73 do Decreto n.º 3.000/99<sup>7</sup>, ao definir que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da Autoridade lançadora, deixa claro que **os recibos de despesas médicas não têm valor absoluto**, podendo ser solicitados outros elementos de prova.

A propósito:

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE APRESENTAÇÃO DE OUTRAS PROVAS. SÚMULA CARF N.º 180. “Para fins de **comprovação de despesas médicas**, a **apresentação de recibos não exclui** a possibilidade de **exigência de elementos comprobatórios adicionais**.” Inexistindo provas capazes de ratificar as informações constantes dos recibos médicos, deve ser mantida a glosa da despesa. (Processo n.º 10840.720356/2008-91. Acórdão n.º 9202-010.790. Sessão de 28/06/2023. Relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, g.n.)

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

<sup>7</sup> Art.73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§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.

§2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa.

§3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento do rendimento.

efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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. Falta de comprovação do efetivo pagamento com documentação pertinente. 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. (Processo n.º 19985.720745/2018-18. Acórdão n.º 2003-004.813. Sessão de 29/06/2023. Relator Ricardo Chiavegatto de Lima, g.n.)

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 hospitalares, 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. **Impossibilidade de dedução devido à não comprovação do efetivo dispêndio.** 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. (Processo n.º 18186.730610/2012-18. Acórdão n.º 2003-004.624. Sessão de 20/12/2022. Relator Ricardo Chiavegatto de Lima, g.n.)

Como se verifica das ementas acima, o entendimento foi consolidado por meio da aprovação da Súmula CARF n.º 180:

#### **Súmula CARF n.º 180**

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

Considerando que não há nos autos quaisquer elementos adicionais capazes de estabelecer uma correlação dos recibos com o pagamento dos valores, não merece reforma o Acórdão recorrido.

#### **Dispositivo**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento.**

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin