



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10730.000802/2011-90
ACÓRDÃO	2001-008.265 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LICINIA MARIA COELHO MARINHEIRO DAMASCENO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Afasta-se a glosa da despesa que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

IRPF. DEDUÇÃO. LIVRO-CAIXA. COMPROVAÇÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS A TÍTULO DE RECEITA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado poderá deduzir da receita decorrente do exercício da atividade as despesas de custeio escrituradas em livro-caixa, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, desde que devidamente comprovadas.

Comprovada a correlação entre os gastos incorridos e os rendimentos da atividade correspondente, deverão ser acatadas as deduções pleiteadas.

MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as Conselheiras Flávia Lilian Selmer Dias e Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, que lhe deram provimento parcial para manter a glosa com livro-caixa no valor de R\$ 23.018,20.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Lilian Claudia de Souza, Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Flavia Lilian Selmer Dias (substituta integral) e Wilderson Botto. Ausente a conselheira Rosimery Brandao Barbosa, substituída pela conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

RELATÓRIO

Por bem 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 (fls. 56/62):

O interessado acima qualificado recebeu a notificação de lançamento com imposto suplementar de R\$ 9.685,01, relativo ao ano-calendário de 2008, em virtude da apuração **da dedução indevida de Livro-Caixa e da dedução indevida de despesas médicas**. A descrição dos fatos e o enquadramento legal se encontram na notificação de lançamento.

Na impugnação (fl. 3) o contribuinte alega que o valor de R\$ 12.200,00 se refere a despesas médicas do próprio interessado e que o valor de R\$ 23.018,20 relativo a glosas do Livro-Caixa correspondem a despesas de custeio indispensáveis à execução dos serviços prestados, bem como à manutenção da fonte produtora dos rendimentos, conforme documentação em anexo.

Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013) e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013) e conforme definição da Coordenação-Geral de contencioso Administrativo e judicial da RFB, o presente e-processo foi encaminhado para essa DRJ/POA/RS para julgamento.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

Ementa: LIVRO CAIXA.

O contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita de sua atividade as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, até o limite das receitas escrituradas no Livro-Caixa.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

O direito à dedução de despesas médicas está condicionado ao enquadramento nos requisitos legalmente estabelecidos, à comprovação da prestação de serviços e do correspondente pagamento.

Cientificada da decisão, em 08/07/2016 (fls. 65/66), a contribuinte, em 03/08/2016, interpôs recurso voluntário (fls. 68/74), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, alegando, em apertada síntese, que em relação a dedução de livro-caixa, além das receitas recebidas de pessoas físicas, também recebeu rendimentos de pessoas jurídicas, ao teor dos informes de rendimentos e demonstrativos de pagamentos mensais anexados, comprovando assim a receita recebida proveniente do trabalho sem vínculo empregatício no decorrer do ano-calendário autuado, como suficiente para lastrear as despesas de custeio declaradas. No que tange à despesa médica glosada, anexa declaração emitida pela profissional contratada detalhando o tratamento realizado, com as respectivas datas das sessões, acompanhada dos extratos bancários, demonstrando e comprovando os saques efetuados para pagamento do tratamento realizado no decorrer do ano-calendário de 2008. Requer, ao final, a reforma e insubsistência da decisão recorrida, com o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 75/126.

Em 08/05/2025, em face da extinção do mandato do conselheiro relator, Honório Albuquerque de Brito, ocorrido em 05/05/2025, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 133), sendo-me distribuído para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito**Das deduções indevidas de despesas médicas e de livro-caixa mantidas:**

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas pagas à profissional Maria Helena Medeiros Rangel (R\$ 4.000,00), e com livro-caixa (R\$ 23.018,20), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2009.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com declaração emitida pela profissional contratada, discriminando os tratamentos e os pagamentos realizados, e os informes/extratos de pagamentos mensais atestando o recebimento de rendimentos pelo trabalho sem vínculo empregatício, no decorrer do ano-calendário de 2008 (fls. 87/111 e 115).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos e comprovantes apresentados, para efeito de confirmá-los.

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.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção das glosas em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 57/61):

Dedução - Livro Caixa

O contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado pode deduzir da receita de sua atividade as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, tais como, aluguel, água, luz, telefone, material de expediente ou de consumo.

Conforme consta da descrição dos fatos e enquadramento legal, a glosa do valor de R\$ 23.018,20 se deu pelo fato de: ***“a dedução das despesas registradas em Livro Caixa em valor superior as receitas obtidas sem vínculo empregatício.”***

Os artigos 75 e 76 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999 (Decreto nº 3.000/1999) estabelecem:

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei 9.250, artigo 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)

Art. 76. (...)

(...)

§ 2º - O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em Livro Caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

§ 3º - O Livro Caixa de que trata o parágrafo anterior independe de registro.

Da leitura do referido texto legal deve-se ter presente, preliminarmente, os três requisitos cumulativos para a dedutibilidade das despesas:

- a) devem ser necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora;
- b) devem estar escrituradas em livro caixa;
- c) devem ser comprovadas mediante documentação idônea.

Para serem dedutíveis, as despesas devem estar escrituradas no livro caixa e devidamente discriminadas e identificadas em documentos hábeis e idôneos, para que possam ser comprovados os desembolsos e analisada a pertinência da despesa.

Para se verificar se as despesas são realmente necessárias, ou seja, se elas efetivamente têm alguma relação com a atividade desenvolvida pelo contribuinte, devem ser observados os critérios de normalidade, usualidade, necessidade e pertinência.

São consideradas despesas passíveis de escrituração no Livro Caixa, para efeitos de dedução, apenas aquelas indispensáveis e inevitáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, assim compreendida aquela que, em não se realizando, impediria o beneficiário de auferir a receita, ou a afetaria significativamente, e, em consequência, afetaria a manutenção da fonte produtora.

Quanto à dedutibilidade de despesas do livro caixa, há que se observar o art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, que estabelece:

“Art. 6º O contribuinte que **perceber rendimentos do trabalho não assalariado**, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, **da receita decorrente do exercício da respectiva atividade**:

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

- a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)
- b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)
- c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte. (...)” (Grifou-se)

Ao exame da Declaração de ajuste Anual do exercício de 2009, verifica-se que a contribuinte **auferiu rendimentos sem vínculo empregatício de pessoas físicas no montante de R\$ 5.020,00 e pleiteou despesas no Livro-Caixa de R\$ 28.038,20.**

A fiscalização após análise dos documentos apresentados pela contribuinte, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de fl.12, considerou como dedução as despesas do Livro-Caixa **até o limite das receitas auferidas de pessoas físicas e escrituradas no Livro-Caixa, ou seja, o valor de R\$ 5.020,00.**

No livro-Caixa (fls. 21 a 47) verifica-se que foram escrituradas somente **as receitas mensais auferidas de pessoas físicas, nos valores lançados na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2008, totalizando R\$5.020,00.**

Dessa forma, somente faz jus as despesas no livro-caixa **até o limite das receitas por ela declaradas e escrituradas no Livro-Caixa, ou seja, R\$ 5.020,00** com base na determinação expressa retro transcrito § 3º, inciso III, do art. 6º da Lei nº 8.134/99.

Portanto, correta a glosa efetuadas pela fiscalização.

Dedução indevida de despesas médicas

As deduções de despesas médicas encontram previsão legal no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR-99 - Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999:

(...)

Conforme Descrição dos Fatos e enquadramento Legal a glosa das despesas médicas teve a seguinte motivação: **“Despesas comprovadas por documentos que não preenchem os requisitos formais previstos no art. 80 §1º, item III do RIR/99”**

(...)

Maria Helena Medeiros Rangel - R\$4.000,00

Para comprovar a referida despesa a contribuinte junta um único recibo anual no valor de R\$ 4.000,00 referente a 32 sessões de tratamento psicológico, no ano calendário de 2008.

Para que o documento de comprovação das despesas médicas seja considerado eficaz como prova da dedução, deve necessariamente conter as seguintes características:

1. servir como quitação da obrigação por meio de pagamento realizado pelo contribuinte, havendo a especificação do valor pago e do pagador;

2. identificar o contribuinte e os seus dependentes como beneficiários do tratamento;
3. identificar a natureza do serviço prestado;
4. identificar o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica CNPJ do prestador do serviço.

Outrossim, a legislação tributária **não** dá aos recibos, ainda que venham revestidos de todas as formalidades, valor probante absoluto, não havendo dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os recibos referem-se a serviços prestados de valores que somados se mostram bastante expressivos.

Somente são admissíveis como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, através de documentos hábeis e idôneos, e que correspondam a serviços efetivamente recebidos e pagos aos prestadores. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade fiscal.

O artigo 73 do RIR 1999 estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, 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 o ônus 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.

No caso, não estão, os recibos, acompanhados de outros documentos que comprovem a realização dos serviços - tais como, requisições médicas, laudos médicos, exames, fichas de tratamento ou internamento, notas fiscais válidas de hospitais e de tratamentos, entre outros, a depender do caso -, e nem de documentos que comprovem a efetiva transferência do numerário - tais como extratos bancários, com indicação dos cheques compensados ou saques efetuados, guias de transferência bancária, cópias de cheques nominativos ou outros documentos bancários, com datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço.

Mantida, portanto, a glosa das despesas com psicoterapia.

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

No que tange às **despesas médicas**, a declaração emitida pela profissional Maria Helena Medeiros Rangel, aliado ao recibo por ela anteriormente fornecido (fls. 15 e 115), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento psicoterapêutico submetido pela Recorrente, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99) – sendo certo que **não** houve tanto no termo de intimação fiscal, quanto na notificação de lançamento a exigência da comprovação do efetivo pagamento (fls. 5/12) – restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado acerca da **ausência do preenchimento dos requisitos previstos na**

legislação de regência, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa.

Quanto às **despesas com livro-caixa**, melhor sorte também lhe socorre. Vale registrar, por oportuno, que na decisão recorrida, **não** há qualquer menção acerca da não comprovação das despesas declaradas no livro-caixa, limitando-se a fiscalização em lastrear o lançamento pela ausência de comprovação integral de rendimentos, fazendo jus tão somente a dedução das despesas no limite das receitas recebidas de pessoas físicas lançadas no ajuste anual, que totalizaram R\$ 5.020,00.

Não obstante, em relação ao lançamento propriamente dito, a Recorrente, ao meu sentir, logrou êxito em demonstrar a origem dos rendimentos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, das fontes pagadoras Amil Assistência Médica Internacional Ltda. (R\$ 16.847,46), Bradesco Dental S.A. (R\$ 4.225,27), Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda. (R\$ 2.324,80) e GEAP Fundação de Seguridade Social (R\$ 485,70), totalizando **R\$ 23.883,23** (fls. 87/88, 97 e 109), rendimentos estes que se enquadram nas disposições contidas no art. 6º, caput, da Lei nº 8.134/90.

Assim, quanto aos rendimentos declarados como recebidos de pessoas jurídicas decorrentes do trabalho **não** assalariado (fls. 87/111) resta definitivamente comprovada a correlação de valores e sua origem, posto que oriundos do exercício da atividade liberal e autônoma (odontóloga), devendo tais rendimentos ser acatados, restando assim suportada a dedução das despesas registradas no livro-caixa.

Destarte, quanto aos rendimentos do trabalho **não** assalariado declarados, tem-se por comprovada a correlação de valores recebidos – originados do exercício da atividade profissional como certificado inclusive pela entidade de classe (fls. 75/76) – devendo tais rendimentos ser acatados, restando assim margem suficiente para suportar a dedução das despesas registradas no livro-caixa (sobre as quais, diga-se, não houve qualquer insurgência por parte da fiscalização), razão pela qual torno insubsistente o crédito tributário exigido.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto