



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10825.000786/2009-61  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-004.078 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** IZABEL MARIA MARCHI DE CARVALHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

**DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.**

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Marcelo Rocha Paura e André Luís Ulrich Pinto.

### **Relatório**

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige crédito tributário do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, em que foram apuradas as seguintes infrações, a juízo da autoridade lançadora:

- **Dedução Indevida a Título de Despesas com Instrução**, no valor de R\$ 500,00. Motivo da glosa: Falta de amparo legal para dedução de despesas com o curso de tomografia.
- **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor total de R\$ 12.085,00, supostamente pagos à psicóloga Vania Maria Curvelo (R\$ 10.800,00) e à fisioterapeuta Laura Karen Kauffmann (R\$ 1.285,00). Motivo das glosas: Falta de comprovação dos efetivos pagamentos.

Cientificada, a contribuinte entregou impugnação, onde alegou, em síntese, que quanto à dedução da despesa com instrução entende que o curso de tomografia se enquadra na previsão legal que lhe permite o desconto e, quanto às despesas médicas, discorda da exigência da comprovação do desembolso, que os pagamentos foram feitos em dinheiro e os recibos e declarações apresentados são suficientes para comprovar o alegado. Cita jurisprudência.

Após análise, a DRJ em São Paulo/SP manteve integralmente o lançamento. Do voto do acórdão nº 17-44.645 da 8ª Turma da DRJ/SP2 (fl. 70 e segs.):

“(…)

Em que pesem as alegações do impugnante nenhum reparo há que se fazer ao presente lançamento, pois, confrontando o relato da fiscalização com os termos da impugnação apresentada, facilmente se constata que não houve prova em contrário à imputação de que o contribuinte não teria demonstrado o efetivo pagamento das despesas médicas.

Há que se ressaltar que a autoridade administrativa fez menção aos recibos indicando expressamente a insuficiência para provar o efetivo pagamento, acerca disso, cumpre anotar que para esta comprovação, o contribuinte foi intimado a demonstrar por meio de movimentação bancária a vinculação com os pagamentos.

Saliente-se que a notificação foi decorrente de retenção em malha fiscal e, sabidamente, o lançamento do imposto de renda de pessoa física se opera por homologação, sendo assim, ao processar as declarações dos contribuintes o fisco tem a prerrogativa de intimar o contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos que julgar necessários visto que todas as despesas estão sujeitas à comprovação, de forma que o contribuinte pode ser instado a comprovar as despesas cujas deduções sejam havidas por exageradas pela autoridade administrativa.

(…)

Despesas de instrução

De forma muito clara, a legislação impõe as condições de dedução das despesas de instrução: Corretamente procedeu a fiscalização ao glosar visto que somente podem ser deduzidos na declaração de imposto de renda de pessoa física os gastos efetuados nos moldes do artigo 8º, II, b, da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

(…)

Mantém-se, portanto, a glosa de R\$ 500,00 da dedução pleiteada a título de despesa de instrução.

Despesas médicas

(…)

Em relação aos recibos da fisioterapeuta Laura K.F. Caramaschi, fls. 30/37 e os recibos da psicóloga Vania Curvello Tolentino, fls. 40/50, não indicam o endereço do local da prestação de serviço, contendo somente uma descrição genérica sem indicar também o real destinatário da prestação de serviços. Além disso, não deixamos de observar a indicação de agenda em dia de domingo 10/07/2005, fls. 45.

Quanto às declarações apresentadas, além de extemporâneas, eis que o documento emitido pela fisioterapeuta carece de indicativo médico ortopédico que normalmente antecedem as atuações destes profissionais, visto não ser usual um paciente se submeter à sessões de fisioterapias genericamente ainda se valendo de serviços de duas profissionais distintas no ano calendário.

Na declaração da psicóloga não se identifica o local da prestação de serviço, são extemporâneas e não vieram acompanhadas qualquer outro elemento capaz de opor à imputação fiscal, como fichas de diagnóstico e atendimento, registro de livro caixa, sendo imprestável a suprir a inaptidão dos recibos. A prova da transferência financeira não foi feita.

Salientamos que a legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas as formalidades, valor arobante absoluto. Não há dúvidas de que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando os valores pleiteados, com deduções de despesas médicas, são expressivos (§ 1º, art. 73 do RIR/99).

(...)

A afirmação de que usualmente faz pagamentos em dinheiro, não se sustenta mediante a informação na declaração de ajuste, além do fato de demonstrar que um ano para outro ter havido acumulação da ordem de R\$ 7.000,00, valor que somado somente à glosa efetuada resulta em mais de R\$ 19.000,00. Assim, tendo em vista que a contribuinte, declara exclusivamente, recebimentos de pessoa jurídica como fonte, não haveria dificuldade em demonstrar esta movimentação financeira, contudo, estranhamente abre mão de fazê-lo ainda que seja para produzir provas em seu favor.

Desta forma, por falta de comprovação do efetivo pagamento (do desembolso), mantemos a glosa destas despesas médicas apresentadas apenas com recibos, no valor de R\$ 12.085,00.

(...)"

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela total improcedência da impugnação e consequente manutenção do crédito tributário lançado.

Cientificada, a interessado apresentou recurso voluntário de fl. 90 e segs. onde, em síntese, quanto às deduções de despesas médicas repisa suas razões de defesa já anteriormente trazidas em sede de impugnação, e cita jurisprudência. Concorde com a glosa das despesas com instrução, e quanto a elas não recorre. Não acrescenta novos documentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

A contribuinte não apresenta defesa quanto à glosa de R\$ 500,00 de despesas com instrução, logo essa matéria torna-se preclusa e não é objeto deste julgamento.

Passo então à análise da questão posta, qual seja, se os recibos e declarações apresentados relativos a supostos pagamentos por serviços prestados pela psicóloga Vania Maria Curvelo (R\$ 10.800,00) e pela fisioterapeuta Laura Karen Kauffmann (R\$ 1.285,00), são suficientes para provar o alegado, para fins de sua utilização pelo contribuinte como dedução da base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

No caso em julgamento, conforme aqui já relatado, consta expressamente da notificação de lançamento, como justificativa para as glosas efetuadas, a falta da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas. Sobre a necessidade de apresentação desses elementos de prova, o contribuinte havia sido intimado no curso da ação fiscal por meio do Termo de Intimação Fiscal de 23/09/2008, fl. 58. Em sede de impugnação junto a DRJ o contribuinte não apresenta a comprovação exigida. O recurso voluntário impetrado não acrescenta qualquer elemento probatório além dos que já haviam sido trazidos ao processo.

Dispõe o art. o art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999:

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).

Do dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em análise, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas pelo auditor responsável pela ação fiscal, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar, como bem ressaltou a turma julgadora *ad quo*, que em uma série de tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de valores, o que não foi feito, nem mesmo parcialmente. As declarações apresentadas, dos mesmos emitentes dos recibos, podem se prestar a demonstrar a autenticidade desses últimos, no entanto não têm o condão de provar os desembolsos.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN, parágrafo único). Logo, constatada a infração, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao lançamento de ofício do tributo devido, sem emitir juízo de valor acerca de eventual afronta em tese a princípios do direito administrativo e constitucional.

### **Jurisprudência**

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

Assim sendo, não é possível a esta turma julgadora dispensar as exigências não atendidas para acatar os supostos pagamentos em questão.

### **CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito