



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.724448/2012-89
ACÓRDÃO	2002-009.766 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSE FERREIRA GOMES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

GLOSA DE DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas em conformidade com a legislação de regência e relacionadas ao tratamento do próprio contribuinte e/ou de seus dependentes declarados.

O restabelecimento das deduções das despesas médicas condiciona-se à comprovação dos correspondentes pagamentos, a juízo da autoridade lançadora.

Inteligência dos artigos 73 e 80 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 180. Nos termos da Súmula CARF nº 180, para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de a fiscalização exigir elementos comprobatórios adicionais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

O processo refere-se à notificação de lançamento de fls. 08/11 lavrada em face do contribuinte acima identificado, em decorrência de procedimento interno de revisão de Declaração Anual de Ajuste de Imposto de Renda Pessoa Física relativo ao exercício 2005, ano calendário 2004.

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 09, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da seguinte infração abaixo relacionada:

Glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas – R\$ 45.500,00 – para os prestadores de serviços abaixo relacionados, por falta de comprovação dos pagamentos realizados, mesmo após regularmente intimado com esta finalidade (Termo de Intimação 387/2008).

- Michelle Christina Pessoa e Sousa – R\$ 20.000,00;
- Rubens Falleiros da Cruz Machado – R\$ 7.000,00;
- Mirella Milanez Campo Dall Orto – R\$ 7.000,00;
- Luciana Garcia Vaz de Lima – R\$ 9.000,00;
- José Carlos Bragion – R\$ 1.000,00;
- Filomena Russo – R\$ 1.500,00;

Da Impugnação

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 04, anexando documentos às fls. 05/07 e 12/51, alegando em síntese que:

- a documentação solicitada não se encontrava em seu poder, tendo protocolado em 06/01 um pedido de extensão do prazo por mais trinta dias;
- em 04/02, quase findo o prazo para entrega dos documentos, sua esposa foi internada de urgência na cidade de São Paulo em trabalho de parto e submetida a uma cirurgia para o nascimento de sua filha;
- devido a complicações, permaneceu acompanhando-a por quatro dias no hospital, não podendo comparecer em Campinas por alguns dias devido as decorrências do parto e dos cuidados que sua esposa necessitou;
- seu sogro munido de procuração entregou a documentação solicitada, entretanto, a notificação foi gerada no mesmo dia da entrega da documentação;
- envia novamente copia dos recibos, extratos bancários com saques comprovando o pagamento dos profissionais, declarações dos profissionais do recebimento dos honorários e resumo justificando a necessidade desses atendimentos;
- requer acolhimento da impugnação e cancelamento da exigência fiscal;

A 19ª Turma da DRJ/SP1 por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2005
GLOSA DE DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS.

Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas em conformidade com a legislação de regência e relacionadas ao tratamento do próprio contribuinte e/ou de seus dependentes declarados.

O restabelecimento das deduções das despesas médicas condiciona-se à comprovação dos correspondentes pagamentos, a juízo da autoridade lançadora.

Inteligência dos artigos 73 e 80 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99).

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/10/2017, o sujeito passivo interpôs, em 17/11/2017, Recurso Voluntário, alegando que a improcedência do lançamento reiterando sua impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a dedução indevida de despesas médicas.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995, que dispõe sobre a base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos determina:

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; (...)

O artigo 73 e §1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99)

estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-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).

Sobre a comprovação dos pagamentos realizados e deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, estabelece o artigo 80 e §1º do Regulamento de Imposto de Renda:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§1º O disposto neste artigo (Lei nº 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 Físicas - CPF 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;

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos/comprovantes fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, referente aos serviços passíveis de dedução, desde que contenha os requisitos essenciais previstos na legislação de regência. Essa é a regra.

Entretanto, a legislação tributária não dá aos recibos/comprovantes valor probante absoluto.

A efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos, mormente quando estes referem-se a serviços prestados de valores bastante expressivos, sem mencionar o beneficiário (paciente), o tipo de serviço médico prestado de forma circunstanciada e a sua complexidade, que pudesse justificar os pagamentos contumazes e dispendiosos, de modo convincente.

Infere-se dos comprovantes apresentados durante o procedimento fiscalizatório, fls. 36/37, 39/40, 42/44, 46/48 e 50, que estes realmente não contemplam todos os requisitos exigidos por lei, conforme consignado na notificação fiscal, fls. 09.

Portanto, agiu corretamente a autoridade lançadora a exigir do impugnante que esta comprovasse o efetivo pagamento dos serviços contratados através de cópia de cheques, extratos bancários, transferências bancárias - TED's, DOC's, etc...

A autoridade fiscal, em caso de dúvidas, pode e deve perquirir se os pagamentos foram efetivamente realizados.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabelece expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as despesas, sendo que se desloca para ele o ônus probatório.

Há respaldo em lei para as exigências formuladas pela autoridade fiscal.

A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação 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 justificção.

Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e cada profissional de saúde (prestadores de serviços), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos.

A emissão de recibo/comprovante de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra cada credor especificamente, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados (no caso, o Fisco).

Cabe ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal – forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, mas agrupados, têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

O julgador administrativo não está adstrito a uma prova pré-estabelecida, podendo este estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem.

O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele.

As declarações emitidas pelos prestadores de serviços médicos (fls.35/38/41/45/49/51) não podem ser acolhidas, posto que além de extemporâneas e casuísticas, foram elaboradas com o fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal e não comprovam o efetivo pagamento dos serviços contratados (transferência de recursos).

É possível que o contribuinte tenha feito seus pagamentos em espécie conforme consta das declarações apresentadas, e não há nada de ilegal neste procedimento.

Também a legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra.

Infere-se da Declaração de Ajuste do notificado que este não declara ter recebido qualquer valor de pessoas físicas no aludido ano-calendário e sabe-se que quando a fonte pagadora é pessoa jurídica, os pagamentos são, quase que na totalidade das vezes, efetuados por intermédio de instituição bancária.

Portanto, como as despesas foram pagas em espécie, é ônus do contribuinte comprovar os saques para cotejo com os recibos.

Salientamos que há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada débito em conta concorrente e o pagamento ao prestador de serviço que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor.

Saques em datas diversas ou mesmo em valores distintos daquele que se deseja comprovar realmente podem ocorrer na prática, entretanto, inviabilizam qualquer forma efetiva de comprovação de pagamento, não sendo aceitos em âmbito administrativo, posto não ser crível que se destinaram à adimplir unicamente a prestação de serviços contratada, mas que tenham sido também utilizados com propósito diverso, como pagamento de despesas do cotidiano tais como água, luz, impostos, cartão de crédito, etc...

O impugnante apresentou extratos bancários onde se verifica saques de valores que não são coincidentes com as datas e valores dos recibos apresentados.

A título de exemplo, para o mês de outubro de 2004 não se vislumbra a realização de saque em sua conta corrente no Banco do Brasil no dia 12, data de feriado nacional, que justificasse o notificado ter quitado o valor de R\$ 1.000,00 a que se refere o recibo anexado às fls. 36 emitido pela Dra. Michelle (dentista). Não há extrato legível deste mês do Banespa ou Banco Real nos autos.

Ademais, esclarecemos que as cópias de extratos bancários anexados às fls. 26/33 são ilegíveis e não se prestam para o fim comprobatório desejado.

Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal e que estas não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que a glosa objeto deste lançamento se encontra perfeitamente embasada.

Nesse sentido dispõe a Súmula CARF 180 que:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura

