



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



**Processo nº** 10980.721651/2010-84  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2002-007.897 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2023  
**Recorrente** MAURÍCIO SALLUM SEMAAN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte não apresenta qualquer fundamento novo em seu recurso, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO.

Súmula CARF nº 110: No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sateles - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Thiago Alvares Feital, 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 o relatório da decisão ora recorrida:

Trata o presente processo de **notificação de lançamento** de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativa à declaração de ajuste anual do exercício 2009, **ano-calendário 2008**, para a exigência de imposto suplementar de **R\$ 7.375,56**, além de

multa de ofício de 75% e acréscimos legais, em face da constatação de **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de **R\$ 26.820,22**, compreendendo (1) **R\$ 1.850,22** com o COMANDO DA AERONÁUTICA, por falta de apresentação de comprovante, (2) **R\$ 1.200,00** com CHIARATO & NÓBREGA CLÍNICA DE SERVIÇOS MÉDICOS, por falta de comprovação de efetivo pagamento, (3) **R\$ 8.320,00** com FABIANA SALLOUM, por falta de comprovação do efetivo pagamento, (4) **R\$ 8.600,00** com MARINA ABDULLAH, por falta de comprovação do efetivo pagamento, e (5) **R\$ 6.850,00**, com JORGIA ABDULLAH, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Cientificado, por via postal, em 11/05/2010 (fl. 63), o interessado apresentou, tempestivamente, em 25/05/2010, impugnação (fls. 02/03), instruída com documentos (fls. 04/46), na qual, em síntese, alega que: as despesas com o convênio de saúde estabelecido pelo Comando da Aeronáutica é deduzida dos seus proventos, conforme contracheques, salientando que tais documentos não foram solicitados na intimação; a despesa de R\$ 1.200,00 com CHIARATO E NÓBREGA CLÍNICA DE SERVIÇOS MÉDICOS é referente a gastos com equipe de anestesistas do HOSPITAL CRUZ VERMELHA, que diz terem sido deduzidos de sua “produtividade do referido mês”, por pertencer ao corpo clínico do hospital; a despesa de R\$ 6.850,00 com a fisioterapeuta JORGIA ABDULAH é relativa a sessões (duas a três por semana) da filha, ALLANA SALLUM SEMAAN, em face de escoliose idiopática, esclarecendo que os pagamentos foram efetuados em espécie, quinzenalmente ou por mês, conforme recibos apresentados e como consta de declaração da profissional, considerando, assim, estar comprovado o efetivo pagamento; as despesas de R\$ 8.600,00 com a psicóloga MARINA ABDULAH são relativas a sessões de ludoterapia de aprendizado da filha ALLANA, em face de “déficit de atenção na escola”, dizendo comprovar o efetivo pagamento, ocorrido em espécie, por meio de recibos e declaração; os gastos de R\$ 8.320,00 com a dentista FABIANA SALLUM decorreram de colocação de três próteses dentárias, trocas de restaurações de amálgama e resina, dois tratamentos de canal e clareamento dentário, conforme recibos e declaração da profissional confirmando o pagamento em espécie, salientando que tem o direito de assim pagar suas despesas. Pelo exposto, solicita o cancelamento do débito fiscal reclamado.

A decisão de piso julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário apurado, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2008

**DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/10/2013, o sujeito passivo interpôs, em 31/10/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas médicas com FAMG-SARAM estão comprovadas, uma vez que houve desconto em seu contra-cheque;
- b) as despesas médicas glosadas com os profissionais Marina Abdullah (R\$ 8.600,00), Jorgia Abdulah (R\$ 6.850,00), Fabiana Salloum (R\$ 8.320,00) e com Chiriato & Nóbrega Clínica de Serviços Médicos (R\$ 1.200,00) devem ser restabelecidas, uma vez que o Recorrente efetuou os pagamentos em espécie, sendo que os valores pagos por essas despesas médicas são inferiores ao valor da declaração de disponibilidade de moeda corrente nacional do Recorrente

c) por fim, requer que todas as intimações sejam feitas na pessoa do procurador do Recorrente

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

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

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Quanto à dedução de despesas médicas, o art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, estabelece:

*“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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.” (Grifou-se)*

No que tange à despesa médica declarada como sendo relativa ao “FAMH – SARAM” (fl. 50), no valor de **R\$ 1.850,22**, o impugnante alega descontos no contracheques, às fls. 40/43, nos quais se verificam rubricas “FAMHS” e “FAMHS-DEPEND”, sendo que esse segundo tem a designação adicional “03 DP”.

A siglas, por si sós, não contém identificação de que tais descontos decorreriam de despesas médicas, salientando-se que a fonte pagadora, se fosse o caso, indicaria os montantes anuais no campo de “Informações Complementares” do Comprovante de Rendimentos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, que o impugnante não trouxe aos autos.

Por outro lado, na página na *internet* da Subdiretoria de Pagamento de Pessoal da Força Aérea Brasileira (<http://www.sdpp.aer.mil.br/index.php?pagina=avisosIR>) é possível verificar o seguinte esclarecimento a respeito das rubricas alegadas:

***“Contribuições para a Previdência Social da União***

*Conforme preceitua a Portaria 526/SC-5, de 28 de fevereiro de 1991, consideram-se contribuições para a Previdência Social da União os descontos mensais dos servidores militares referentes à Pensão Militar (caixa M02) e ao Fundo de Saúde - FAMHS (caixas L30 e L80). Em razão desse fato, a SDPP totalizou os valores descontados a título das caixas supracitadas, disponibilizando a soma no campo ‘Contribuição Previdenciária Oficial’, do Comprovante de Rendimentos. Vale ressaltar que esse procedimento não causa qualquer prejuízo à contabilização das deduções efetuadas pelos militares quando da confecção da Declaração de Ajuste de 2010. Por oportuno, a SDPP informa que os valores descontados a título da caixa L90 (SARAM) continuam sendo totalizados no quadro ‘Informações Complementares’, do Comprovante de Rendimentos, e podem ser lançados na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física como despesas médicas pagas ao CNPJ da SARAM. De forma análoga, as despesas médicas, eventualmente efetuadas nos hospitais da Aeronáutica, podem ser lançadas na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física como despesas médicas pagas ao CNPJ do referido hospital.”*

Como se constata, as rubricas FAMHS e FAMHS-DEPEND, que constam dos contracheques, às fls. 40/43, como relativas às “caixas” “L30” e “L80”, teriam sido consideradas pela fonte pagadora como sendo contribuição à previdência oficial e assim teriam sido totalizadas no comprovante de rendimentos e deduzidas pelo contribuinte, no total informado na declaração, à fl. 48. De outra parte, não se identifica dedução alguma da “caixa” “L90” nos contracheques, como também não trouxe o impugnante o comprovante anual com a indicação de despesas médicas na “Informações Complementares”.

Portanto, por falta de comprovação de que se tratam de despesas médicas, não há como se acatar a dedução a esse título dos valores alegados.

No que diz respeito à dedução de despesas pretendidas de **R\$ 1.200,00** com CHIRIATO & NÓBREGA CLÍNICA DE SERVIÇOS MÉDICOS, **R\$ 8.320,00** com FABIANA SALLOUM, **R\$ 8.600,00** com MARINA ABDULLAH e **R\$ 6.850,00**, com JORGIA ABDULLAH, perfazendo o montante de R\$ 24.970,00, a discussão é relativa à falta de comprovação do efetivo pagamento.

Nesse aspecto, é equivocado entender-se que, com base no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, basta para comprovação de despesas médicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo legal. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste, relacionados dentre os pagamentos efetuados, que devem estar baseados em documentação idônea. A tônica do dispositivo é a **especificação e comprovação não só dos serviços prestados como dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço aos contribuintes ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995. Documentos de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento e da efetiva contratação dos serviços.

Em matéria de deduções da base de cálculo do imposto de renda, há que se observar, além das disposições do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, que o art. 73 e § 1º do RIR/1999, com a correspondente matriz legal indicada, devidamente citado na notificação de lançamento, prevê:

*“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).”* (Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos citados que o direito à dedução a título de “despesas médicas” na declaração de rendimentos está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos **pagamentos** efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Assim, verificando que as deduções em litígio são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943.

Constata-se, portanto, que a exigência de comprovação de efetivo pagamento é uma prerrogativa legal garantida à autoridade lançadora, cabendo ressaltar que a fiscalização, por ocasião da verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte dos contribuintes, tem a prerrogativa de livre convencimento a respeito da prova eventualmente colacionada, cabendo aos interessados, em caso de discordância quanto à força probante de algum documento, submetê-lo ao órgão julgador, ao qual, em matéria de prova, também assiste igual faculdade, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972:

*“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”* (Grifou-se)

Nesse contexto, esclareça-se que meros recibos ou declarações dos pretensos prestadores de serviços, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar substancialmente a base de cálculo de tributo.

Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale salientar, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade.

E a exigência proposta tem sua razão de existir nos valores elevados que o contribuinte pretendeu deduzir, os quais, caso realmente existentes, mesmo se pagos em espécie, seriam facilmente comprovados por meio da movimentação financeira correspondente, principalmente pelos valores significativos que cada um dos recibos alegados conteriam e quando se verifica que o contribuinte declarou auferir rendimentos preponderantemente de pessoas jurídicas, que efetuam pagamentos por intermédio de instituição bancária, por onde transitariam seus recursos para fazer frente às despesas alegadas.

Ressalte-se que, pelos valores alegados, se verdadeiros, os tratamentos seriam de complexidade razoável, passíveis de comprovação de efetivo pagamento por meio de

registros formais de atendimento, como receituários, exames, laudos, avaliações, fichas dentárias e de acompanhamento, radiografias, etc., espécie de prova que o interessado não apresentou, embora fosse de seu interesse, acaso existentes.

Acrescente-se que FABIANA SALLOUM SEMAAN, a quem o interessado alega haver pago R\$ 8.320,00 por serviços de odontologia, é, segundo alega no Processo Administrativo n.º 10980.721650/2010-30 (em que discute lançamento do ano-calendário 2007), sua esposa, mãe de ALLANA SALLUM SEMAAN (fl. 48), o que suscita dúvida quanto aos supostos montantes que viriam a ser pagos em eventual atendimento profissional, o que poderia ser dirimido pela comprovação dos valores efetivamente pagos.

De outra parte, o impugnante sustenta, à fl. 03, que o tratamento de sua filha ALLANA com psicóloga decorreria de “*sério déficit de atenção na escola*”, o que é de se estranhar, posto que a dependente nasceu em 02/09/2006 (fl. 48) e tinha **um ano e quatro meses**, por ocasião suposto tratamento psicológico, em janeiro de 2008 (fl. 38), acrescentando-se que no Processo Administrativo n.º 10980.721650/2010-30, também em julgamento na presente sessão, o contribuinte apresentou igual tese, quando sua filha tinha apenas **cinco meses**.

Quanto à alegada despesa com CHIARATO & NÓBREGA CLÍNICA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, o interessado aventa ter sido descontada dos proventos do HOSPITAL CRUZ VERMELHA, porém o interessado não apresenta a comprovação correspondente e nem consta haver declarado rendimentos daquela instituição (fl. 48).

Portanto, havendo dúvidas quanto à sua existência fática, a exigência de comprovação do efetivo pagamento encontra-se amparada na legislação, razão pela qual deve ser mantida a glosa correspondente.

### **Intimação do advogado**

Já está consolidado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF), por meio da Súmula CARF Vinculante n.º 110, a impossibilidade de intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Logo, rejeito o pedido para que as intimações sejam encaminhadas ao seu procurador.

### **Conclusão**

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

(documento assinado digitalmente)

Marcelo De Sousa Sateles

