



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.735913/2012-66
ACÓRDÃO	2402-013.557 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NELSON LUIZ DA SILVA SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO COM INSTRUÇÃO.

Os rendimentos declarados, assim como as deduções utilizadas devem estar amparadas documentalmente para sua comprovação.

A ausência de qualquer comprovação impede a justificativa da omissão de rendimentos e a autorização das deduções permitidas em Lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Correa Lisboa, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Suez Roberto Colabardini Filho, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 11080.735913/2012-66, em face do acórdão nº 08-43.942 na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o(a) contribuinte, acima identificado(a), foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, fls. 22/30, relativo ao ano-calendário de 2008, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor total de R\$ 20.559,87, incluindo multa de ofício e juros de mora.

A(s) infração(ões) apurada(s) pela Fiscalização, relatada(s) na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 24 a 28.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou 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\$ 6.000,00, 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\$ 282,24.

Dedução Indevida com Dependentes.

Glosa do valor de R\$ 1.655,88, correspondente à dedução indevida com dependentes, por falta de comprovação da relação de dependência, conforme abaixo discriminado.

Dedução Indevida com Despesa de Instrução.

Glosa do valor de R\$ 2.592,29, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Não foram apresentados documentos para comprovação das despesas com instrução declarada.

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 26.610,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal Não foram apresentados documentos para comprovação das despesas médicas declaradas conforme requisitado no Termo de Intimação Fiscal nº 2009/536643223776819.

Em julgamento a DRJ entendeu por manter o lançamento uma vez que o contribuinte não apresentou nenhum documento comprobatório de suas alegações, inclusive afirmando que não os teria.

Sobreveio Recurso Voluntário alegando que o recorrente não pode ser prejudicado uma vez que a pessoa responsável pela declaração teve seu veículo furtado com os documentos da declaração.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Da análise da matéria consubstanciada na Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF e seus anexos, na peça impugnatória e nos demais documentos acostados ao processo, fundamento, na qualidade de autoridade julgadora, esta decisão nas verificações a seguir descritas.

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício (R\$ 6.000,00):

No presente caso, a autoridade fiscal efetuou o lançamento considerando a existência da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, tendo como beneficiário de rendimentos no valor de R\$ 6.000,00, o próprio contribuinte .

De acordo com as informações constantes na DIRF, o contribuinte recebeu rendimentos no ano-calendário de 2008, da fonte pagadora apontada na Notificação de Lançamento.

Assim, estabelece a Lei nº 8.134, de 1990, arts. 2º, 9º e 10, que a seguir se transcreve:

"Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

(...)Art. 10. A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte; e II - das deduções de que trata o art. 8º." Logo, em tendo o contribuinte deixado de oferecer a tributação rendimentos tributáveis recebidos por ele, a conduta ilícita, identificada devidamente na descrição dos fatos, enquadra-se como fato gerador do imposto de renda, em consonância com o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, a seguir transcrito.

"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)" (grifei)O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, tem definido nos art 37 e 38 o que se enquadra como rendimento bruto:

"Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem

dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário." Sendo assim, com acerto agiu a fiscalização ao constituir o crédito tributário para exigência do imposto de renda pessoa física formalizado estabelecendo a relação jurídica tributária, na qual o sujeito ativo tem o direito de exigir o pagamento do imposto de renda nº caso específico, e o sujeito passivo de cumpri-la.

A apresentação da Declaração de Ajuste Anual assim como as informações contidas na mesma é de total responsabilidade do contribuinte.

O contribuinte nada traz aos autos para comprovar a inexistência da omissão de receitas, informando terem sido todos os seus documentos furtados (carro do contador), conforme Boletim de Ocorrência Policial nº 505/2012 (fls. 07).

Ocorre que já se passaram mais de cinco anos e não consta nos autos nenhuma nova manifestação do interessado, que poderia ter providenciado facilmente nova documentação neste período. A simples afirmação de que ocorreu furto de documentos, para o processo administrativo, não tem o condão de servir de comprovar a inexistência da omissão de rendimentos.

Ou seja, regra geral, ao Fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário, competindo a este último, portanto, cumprir o encargo do ônus da prova das deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual - DAA, quando assim exigido pelo Fisco, por força do já transcrito art. 73 do RIR/99.

Assim, mantenho a glosa no valor de R\$ 6.000,00.

Dedução Indevida com Dependentes (R\$ 1.655,88):

Os incisos do art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, discriminam quem pode ser considerado dependente para fins de imposto de renda:

"Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.” (grifei)Compulsando-se os autos verifica-se que o(a) contribuinte apresentou Certidão de Nascimento de seu neto YURI SOUZA SILVEIRA, nascido em 04/02/2006 (fls. 07). Não logrou comprovar, até o momento, possuir a guarda judicial do menor.

Desta forma, mantém-se a glosa de dedução com dependentes, na forma como realizado pela autoridade lançadora, no montante de R\$ 1.655,88.

Dedução Indevida com Despesa de Instrução (R\$ 2.592,29):

A esse respeito, cumpre, inicialmente, reproduzir os dispositivos legais que regulam a matéria.

O art. 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, dispõe:

"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:

(...)b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

(...)” Relativamente às despesas com instrução, para o ano-calendário 2008, deve-se considerar que da base de cálculo do imposto devido poderão ser deduzidos,

nas declarações de rendimentos, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil (creche e pré-escolas), ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior (graduação e pós-graduação, seja mestrado, doutorado ou especialização), à educação profissional (ensino técnico ou tecnológico) do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 2.592,29.

O contribuinte, para comprovar o dispêndio com instrução, anexou NOTA FISCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, emitida por C & C DARIVA - ESCOLA DE EDUCAÇÃO INFANTIL LTDA., no valor de R\$ 2.592,29.

Entretanto, conforme já externado ao norte, o contribuinte não apresentou nenhuma documentação comprobatória da existência de guarda judicial do seu neto YURI SOUZA SILVEIRA.

Desta forma, mantém-se a glosa com Despesa de Instrução, na forma como realizado pela autoridade lançadora, no montante de R\$ 2.592,29.

Dedução Indevida de Despesas Médicas (R\$ 26.610,00):

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

"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:

(...) "Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea "a", que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º(...)**II** – (...)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**:

(...)**II** - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

(...)" Como destacado o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda(RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso **II**, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995:

"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;

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.

§ 2º - Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante 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.

§ 3º - Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º - As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º - As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).” Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Com efeito, 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 nº 5.844, de 1943.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

Passa-se à análise da glosa efetuada no lançamento:

A apresentação da Declaração de Ajuste Anual assim como as informações contidas na mesma é de total responsabilidade do contribuinte.

O contribuinte nada traz aos autos para comprovar a realização das despesas, informando terem sido todos os seus documentos furtados (carro do contador), conforme Boletim de Ocorrência Policial nº 505/2012 (fls. 14/15).

Ocorre que já se passaram mais de cinco anos e não consta nos autos nenhuma nova manifestação do interessado, que poderia ter providenciado facilmente nova documentação neste período. A simples afirmação de que ocorreu furto de documentos, para o processo administrativo, não tem não tem o condão de servir de comprovante das despesas glosadas.

Cumprindo invocar aqui o artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, que estabelece, referente as deduções permitidas da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, o seguinte:

“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).” (Sublinhou-se).

Assim, a teor do artigo 73 do Decreto 3.000/1999 (RIR/99), todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

No caso em que o contribuinte pleiteia deduções, deve o mesmo comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, que realmente faz jus a tais abatimentos para fins de apuração da base de cálculo do imposto, até porque este é quem se aproveita de tal benefício.

Ou seja, regra geral, ao Fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário, competindo a este último, portanto, cumprir o encargo do ônus da prova das deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual - DAA, quando assim exigido pelo Fisco, por força do já transcrito art. 73 do RIR/99.

Assim, mantenho a glosa no valor de R\$ 26.610,00.

Saliento, por fim, que até a presente data não foram apresentadas comprovantes para as deduções e rendimentos informados, razão pela qual se mantém a decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske