



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



**Processo nº** 13116.002815/2010-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-005.577 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** EDIMAR DA COSTA CINTRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SUMULA CARF 163.

A realização de perícia ou diligência, em regra, visa à produção de provas ou a coleta de elementos que permitam ao julgador formar, livremente, sua convicção. Deve ser indeferida quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas e não se justifica a sua realização quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado. O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que lhe dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 127 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 115 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 42 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

Para o sujeito passivo em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 107-111), referente ao exercício 2006, ano-calendário 2005, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Após a revisão da Declaração, foi apurado saldo de imposto a pagar de R\$3.369,10, mais multa de ofício e juros de mora.

O lançamento acima foi decorrente da seguinte infração:

**Dedução Indevida de Despesas Médicas.** Glosa de R\$35.000,00. Não atendeu à segunda intimação. Não comprovou o efetivo pagamento e o tratamento realizado. Enquadramento legal consta da Notificação de Lançamento supracitada.

O contribuinte apresenta impugnação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

Em razão de os recibos emitidos de próprio punho pela profissional prestadora dos serviços não terem sido suficientes para a consideração pela autoridade lançadora, buscamos então, para corroborar a documentação já apresentada à fiscalização, declaração emitida pela Dra. Juliana, confirmando que recebeu durante o ano de 2005, em espécie, a importância de R\$ 35.350,00, pelos serviços efetivamente prestados, bem como as Fichas Odontológicas dos três pacientes.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2006

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.**

A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa na manutenção da glosa.

Cientificado da decisão de primeira instância em 07/11/2013 (e-fls. 122), o sujeito passivo interpôs, em 27/11/201 (e-fls. 127), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que: as despesas médicas estão comprovadas nos autos, uma vez que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento; ora traz a comprovação do endereço profissional do prestador dos serviços; cabimento de diligência para atestar a autenticidade dos documentos ou a veracidade dos fatos alegados; cerceamento de defesa por nulidade da intimação referente à comprovação do efetivo pagamento; o pleito do recorrente está consoante com a jurisprudência; e cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio recai sobre constatação de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$35.000,00, dispendidos com a profissional Juliana dos Santos Freitas, Odontóloga.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *“a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *“inter partes”* e não *“erga omnes”*. E mais, tais Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

**Preliminarmente**, alega o interessado nulidade de intimação, especificamente da intimação referente à necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, cf. Termo de Intimação Fiscal anexo aos autos (e-fls. 72). Não se conforma o interessado que tenha sido intimado por edital (e-fls. 73) e não primeiramente por via postal (artigo 23 Decreto 70.235/72).

O fato é que há divergência de endereço de intimação foi levantado pelo interessado.. Como se vê na impugnação de 31/12/2010 (e-fls. 2) o interessado indica seu endereço como sendo Rua Benevides Gonçalves de Carvalho, n. 196, Anápolis-GO. Tal endereço é confirmado pela Consulta á Base CPF de 10/01/2011 (e-fls. 32).

A declaração de ajuste anual DAA do exercício 2006 (e-fl. 37) por sua vez traz o endereço como Rua Benevides Gonçalves de Carvalho n. 245, e a Notificação foi por AR (e-fls. 35/36) em 29/12/2010 (e-fls. 113), idem.

Seria um contrassenso a alegação recursal, não presente na impugnação, de que o endereço para onde foi encaminhada a segunda intimação (e-fls. 72), para comprovação do efetivo pagamento, tenha sido erroneamente encaminhada para o n. 245 do logradouro, se após tal falta, a Notificação de Lançamento (e-fls. 42) também foi encaminhada para o n. 245 e desta o interessado não alega erro de endereço e se defende tempestivamente.

Ademais, o argumento de erro de intimação encontra-se precluso, por não ter sido formulado em impugnação. Os **argumentos aduzidos e novas provas apresentadas** apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, **precluindo o direito** de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º.

Afastada resta portanto a preliminar de nulidade e cerceamento de defesa suscitada.

Quanto à **dedução de despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Termo de Intimação Fiscal anexo aos autos (e-fls. 72) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 43).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento. Não bastaria então suprir a falta de indicação do endereço da prestadora do serviço como intentado através da declaração de 11/11/2013 (e-fls. 139) ora anexada.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Junto ao recurso, trouxe o interessado **declaração** fornecida pela profissional, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

**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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, como acima já referenciado, portanto A realização de diligência na espécie é desnecessária. Só se justificaria se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos pelo próprio interessado, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

Conveniente também a citação da Súmula Carf 163, cristalina sobre o tema e vinculante para os julgadores deste Egrégio Conselho:

**Súmula CARF Nº 163**

**Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401006.103, 1301003.768, 2401-007.154 e 2202005.304.

**Mantém-se** assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$35.000,00.

Verifica-se portanto que, apreciadas todas as provas dos autos e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima