



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



**Processo nº** 13117.720060/2011-48  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.607 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 21 de março de 2023  
**Recorrente** LUIZINHO RAMON  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

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 (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

**Relatório**

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 04-34.931 da 3ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS (fls. 38 e segs.).

**“PROCESSO**

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada pela NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO de imposto de renda pessoa física, do exercício 2010.

**LANÇAMENTO**

Em 08/08/2011, foi formalizada a NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO de imposto sobre a renda pessoa física (fls. 4 a 9), do exercício 2010, ano-calendário 2009, por meio da qual houve a redução do saldo de imposto a restituir de R\$ 8.621,19 para R\$ 191,39.

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 6 e 7), o lançamento de ofício decorre da dedução indevida de despesas médicas conforme tabela a seguir:

<b>beneficiário</b>	<b>Declarado</b>	<b>Glosado</b>
FILIFE F DUALIBE BARBOSA	15.000,00	15.000,00
RICARDO GUIMARAES PECEGO	510,00	510,00
LABORATORIO PADRAO LTDA	46,80	46,80
ALVES E LEITE LTDA	97,00	97,00
DANIELLA J ROCHA	15.000,00	15.000,00
<b>Total:</b>	<b>30.653,80</b>	<b>30.653,80</b>

Consta na complementação da descrição dos fatos (fl. 6):

*Não houve comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas pelo contribuinte, devidamente intimado. Os valores foram glosados.*

A ciência da Notificação de Lançamento ocorreu em 01/09/2011 (fl.23).

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Em sua impugnação (fls. 2), apresentada em 15/09/2011, o interessado alega, em síntese, que apresenta os documentos com os requisitos exigidos pela legislação tributária e 2 declarações de recebimento. Tacitamente, solicita o cancelamento da Notificação. “

Após análise, a DRJ acatou em parte os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

### **DAS DESPESAS MÉDICAS**

O contribuinte impugna a glosa das despesas médicas.

Quanto à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, a Lei nº 9.250, de 1995, em seu art. 8º, estabelece:

*“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas: (...)*

*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).*

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, 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. 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre 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.

Portanto, revela-se equivocado o entendimento de que os recibos são os únicos documentos necessários e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A critério da Autoridade Fiscal, podem ser exigidas provas complementares, pois a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos.

Veja que 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 estabelece:

*“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).”*

Assim, pela interpretação sistemática da legislação tributária, verifica-se a Autoridade Fiscal pode exigir provas complementares, como a comprovação do efetivo desembolso quando considerar, a seu exclusivo critério, que os elementos trazidos não são suficientes.

Os julgados a seguir corroboram este entendimento:

*COMPROVAÇÃO RECIBOS – Diante de elementos que colocam em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetiva prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa. 1o CC/ 4a Câmara/Acórdão 104-21.813 em 16.08.2006.*

*COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existirem fortes indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. 1o. CC/ 6a Câmara/Acórdão 106-16.542 em 17.10.2007.*

*DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos. nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos, sem a prova do efetivo pagamento, é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. multa de ofício. CARF - 2a. Seção - 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-00.497 em 12.05.2010. Publicado DOU: 16.09.2010.*

Assim, é necessário que seja comprovado: quem são as pessoas que receberam tratamento para que fique comprovado que estas pessoas são o próprio contribuinte ou seu dependente; que haja, nos recibos médicos apresentados, a descrição dos serviços prestados para que fique caracterizado se tratar de despesas médicas dedutíveis; a comprovação do efetivo desembolso para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário e que foi o próprio contribuinte que suportou o ônus financeiro.

Beneficiário	Declarado	Glosado	fl	análise
Filipe F Dualibe Barbosa (fisioterapeuta)	15.000,00	15.000,00	10 a 14, 22	10 recibos de R\$ 1.500,00, 1 declaração
Ricardo Guimaraes Pecego	510,00	510,00	18	2 recibos
Laboratório Padrao Ltda	46,80	46,80	19	1 nota fiscal
Alves E Leite Ltda	97,00	97,00	20	1 nota fiscal
Daniella J Rocha (dentista)	15.000,00	15.000,00	15 a 17, 21	6 recibos de R\$ 2.500,00, 1 declaração
Total:	30.653,80	30.653,80		

s despesas médicas conforme quadro a seguir:

Em relação às notas fiscais emitidas por LABORATÓRIO PADRÃO LTDA, no valor de R\$ 46,80 e ALVES E LEITE LTDA, no valor de R\$ 97,00, referem-se a notas fiscais com descrição detalhada dos serviços prestados, com valores compatíveis com os exames efetuados, e desta forma tais documentos devem ser aceitos.

Em relação ao recibo emitido por RICARDO GUIMARÃES PECEGO no valor de R\$ 350,00, consta na descrição de tal recibo, a expressão: “serviços prestados” não sendo possível identificar se trata-se de despesa médica dedutível. Desta forma, não é possível acatar a dedução.

Em relação ao recibo emitido por RICARDO GUIMARÃES PECEGO no valor de R\$ 180,00 não consta no recibo quem é a pessoa que efetuou o pagamento e o nome do paciente, não sendo possível acatar a dedução.

Em relação aos recibos emitidos por FILIPE G DUAILIBE BARBOSA, no valor total de R\$ 15.000,00 e DANIELLA J ROCHA, no valor de R\$ 15.000,00, o contribuinte trouxe aos autos os recibos e uma declaração de cada prestador de serviço. Porém, não trouxe aos autos a comprovação do efetivo desembolso.

Consta na complementação da descrição dos fatos:

*Não houve comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas pelo contribuinte, devidamente intimado. Os valores foram glosados.*

Conforme DAA (fls. 30 a 37) o sujeito passivo somente declarou rendimentos de Pessoa Jurídica. Assim, toda sua renda transita pela conta corrente, o que facilita a comprovação do efetivo desembolso, o que poderia ser realizado através, por exemplo, dos extratos bancários, pois mesmo tendo efetuado o pagamento em moeda, constarão os saques respectivos.

Poderia ter trazido também outros documentos que pudessem complementar a prova, tais como, cópias dos exames realizados, prontuários, pedidos médicos e outros documentos.

Assim, não é possível acatar as despesas médicas declaradas.

#### **DO CÁLCULO DO SALDO DE IMPOSTO A RESTITUIR**

Em razão de terem sido acatadas em parte as despesas médicas, no valor de R\$ 143,80, o saldo de imposto a restituir fica da seguinte forma:

(...)

### **DA CONCLUSÃO**

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por JULGAR A IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE, reconhecendo-se em parte o direito creditório do contribuinte, com o restabelecimento parcial do saldo de imposto a restituir no valor originário de R\$ 230,94, sendo que o informado na DAA foi de R\$ 8.621,19, e na Notificação de Lançamento já foi reconhecido o Direito Creditório de R\$ 191,39. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/06/2014, o sujeito passivo interpôs, em 17/07/2014, Recurso Voluntário, fl. 46, sustentando, em apertada síntese, que apresentou os devidos comprovantes das despesas deduzidas e traz recibos de retiradas de lucros de empresa da qual é sócio, no intuito de comprovar a origem dos recursos utilizados para os pagamentos.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

### **Despesas médicas**

### **REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57**

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discorridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acrescento como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que 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. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

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

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 comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Observa-se que o recibo de fl. 56, que seria do Profissional Ricardo Guimarães Pecego, no valor de R\$ 180,00, teve posteriormente incluído o nome do pagador no documento original, onde não constava essa informação, o que não pode ser admitido. Qualquer correção, para ser avaliada, deve ser motivo de “errata” descrita em documento a parte assinado pelo emitente do recibo.

Quanto aos recibos trazidos pelo interessado referentes a retiradas de lucro distribuído na empresa, os mesmos não surtem efeito sobre a matéria aqui tratada. O que se questiona nos autos é a ausência de hábil comprovação dos pagamentos, e não a capacidade financeira do contribuinte em arcar com as despesas em comento.

Pelas mesmas razões já discorridas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

### **CONCLUSÃO:**

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito