



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13553.720025/2011-80</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.119 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LUIZ HENRIQUE MARON DE FREITAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DOCUMENTAL. MOMENTO OPORTUNO. IMPUGNAÇÃO. EXCEÇÕES TAXATIVAS. PRECLUSÃO.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação, que não é o caso dos autos.

SÚMULA 180/CARF.

Nos termos da Súmula 180/CARF. “Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no

quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

**DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS.**

Estão sujeitas a comprovação ou justificação as despesas médicas declaradas pelo contribuinte, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos pagamentos, o que autoriza, no caso de não apresentação dos elementos, a glosa da dedução das despesas.

## ACÓRDÃO

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

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Sonia de Queiroz Accioly – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Sonia de Queiroz Accioly (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-se de impugnação do interessado à Notificação de Lançamento nº 2008/228187257437139 fillin "Trata-se de impugnação do interessado à Notificação de Lançamento nº 2010/117382182497850, para exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 7.325,27, mais multa de ofício de 75% e juros

de mora (fls. 34 a 37), após revisão de sua DAA, Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, do exercício 2010, ano-calendário 2009 (fls. 39 a 60).

" \\* MERGEFORMAT , para exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.530,19 (cód. 2904), mais multa de ofício de 75% e juros de mora; e imposto no valor de R\$ 432,26 (cód. 0211), mais multa de mora e juros de mora (fls. 74 a 81)2008, após revisão de sua DAA, Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física, do exercício , ano-calendário 2007 (fls. 17 a 23).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal constante da Notificação (fls. 75 a 79), a exigência decorre de:

- Dedução Indevida de Previdência Oficial, no valor de R\$ 318,37;
- Dedução Indevida com Despesa de Instrução, no valor de R\$ 176,66;
- Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 12.342,00;
- Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 432,26.

A ciência ao lançamento ocorreu, por via postal, em 02/09/2011 (fl. 72). Inconformado, o interessado apresenta impugnação parcial em 27/09/2011 (fls. 2 a 7). Discorda somente da glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 12.100,00, referente ao pagamento a BRUNO UBIRAJARA PIRES. Alega, em resumo, que:

- o pagamento foi para tratamento odontológico do titular (R\$ 5.700,00) e seus dependentes GABRIEL FALCÃO MARON DE FREITAS (R\$ 2.300,00) e LUIZ HENRIQUE FALCÃO MARON DE FREITAS (R\$ 4.100,00), conforme recibos (fls. 27 a 29);

- o pagamento se deu em espécie e à vista, conforme declaração com firma reconhecida emitida pelo prestador de serviço (fl. 26);

- *“como é de costume, o impugnante deixa em residência quantias que são utilizadas em certas circunstâncias, sobretudo em emergências ou pagamentos de serviço desta natureza, evitando, assim, enfrentamento de filas em bancos, saques de valores a menor (fato público e notório que os bancos somente disponibilizam quantias menores para saques diários nos caixas eletrônicos). No entanto, todos os valores são devidamente apresentados em declaração de ajuste anual de IRPF”*

- *“No mais, mesmo que a inidônea a documentação probante, o que não é o caso, deveria a autoridade competente comprovar os equívocos apontados, devendo sim, ele provar que houve equívoco, não o impugnante, pois já apresentou toda documentação exigida”*. Cita acórdãos de decisões administrativas.

O motivo da glosa da despesa na Notificação de Lançamento foi o seguinte (fl. 78):

c) R\$ 12.100,00 a Bruno Ubirajara Pires, pois não houve comprovação do efetivo desembolso dos recursos relativos aos serviços prestados, em consonância com a forma de pagamento utilizada, mediante documentação hábil, idônea e suficiente, coincidente em datas e valores, de forma inequívoca, quando intimado; e

O crédito referente à parcela não impugnada foi transferido para o processo 13553-720.029/2011-68 (fls. 32 e 33). O crédito suspenso para julgamento corresponde ao valor de R\$ 3.327,50 de imposto, mais multa de ofício de 75% e juros correspondentes (fl. 32).

A unidade de origem anexou o Dossiê de Malha Fiscal (fls. 35 a 71).

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2008 DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES. DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada. DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas pelo Conselho de Recursos Administrativos Fiscais e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais não vinculam as instâncias julgadoras, restringindo-se às matérias e às partes envolvidas no litígio. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS. Estão sujeitas a comprovação ou justificação as despesas médicas declaradas pelo contribuinte, podendo a autoridade lançadora, a seu juízo, solicitar elementos de prova da efetividade dos pagamentos, o que autoriza, no caso de não apresentação dos elementos, a glosa da dedução das despesas. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/06/2015, o sujeito passivo interpôs, em 29/06/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

**VOTO**

Conheço do recurso voluntário, na medida em que tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento das questões postas pelo recorrente.

Não obstante entendimento em sentido contrário, formado por ocasião do exame de recursos no âmbito da 1ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, observo que esta 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, desta 2ª Seção, firmou orientação quanto à impossibilidade de exame de nova documentação apresentada pelo recorrente, se ausente uma das hipóteses legais permissivas, interpretadas apenas com base no texto do Decreto 70.235/1972, sem a influência do CTN.

A propósito, transcrevo o seguinte trecho de manifestação apresentada pela Conselheira SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY, em assentada anterior:

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de concessão de prazo.

Doutro lado a preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da apresentação documental, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

Ressaltado meu entendimento divergente, baseado na leitura dos arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, e art. 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, por força do Princípio do Colegiado, alinho-me à orientação que considera inadequada a apresentação de documentação por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Nessa linha, somente é cabível a apresentação posterior de documentos já existentes por ocasião da impugnação, se eles se destinarem a contrapor argumentação também inovadora, surgida originariamente por ocasião do julgamento da impugnação.

A propósito, transcrevo a seguinte ementa:

**Numero do processo:**10120.012284/2009-11

**Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Wed Oct 27 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:**Tue Mar 15 00:00:00 UTC 2022

**Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2007 DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RAZÕES PARA REJEIÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS POR OCASIÃO DA IMPUGNAÇÃO SURGIDAS DURANTE O RESPECTIVO JULGAMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONJUNTAMENTE COM O RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOSIÇÃO ESPECÍFICA À FUNDAMENTAÇÃO ADOTADA PELO COLEGIADO PRIMEIRO. POSSIBILIDADE.

Em regra e sob pena de preclusão, compete ao impugnante apresentar toda a documentação necessária para subsidiar suas alegações juntamente com a impugnação (art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto 70.235/1972). Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS INVALIDADOS POR DEFICIÊNCIA FORMAL DA DOCUMENTAÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA FALTA DE INDICAÇÃO DOS REQUISITOS ELEMENTARES. FALHA PARCIALMENTE SUPRIDA. O único fundamento adotado para a glosa das despesas médicas foi a ausência de requisitos formais da documentação inicialmente apresentada (art. 80 do Decreto 3.000/1999). Suprida parcialmente a deficiência formal, deve-se reconhecer o direito às despesas realizadas com tratamento médico.

**Numero da decisão:**2001-004.652

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário de modo a reformar o r. acórdão-recorrido tão-somente na parte em que manteve a proibição (“glosa”) do emprego das despesas para pagamento de serviços de psicologia feitos durante o ano de 2006 em benefício de Kamylla Franco Peres Campos (CPF 730.695.821-68; CRP 09/4695), no valor de R\$ 8.000,00 (oito mil reais). Em consequência, determino à d. autoridade fiscal que

proceda ao recálculo do valor do tributo devido a título de IRPF incidente sobre os fatos havidos em 2006 e oferecidos ao ajuste anual em 2007, com o reconhecimento do direito à dedução indicada. (documento assinado digitalmente) Honorio Albuquerque de Brito - Presidente (documento assinado digitalmente) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a) Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

**Nome do relator:** THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Isso posto, o exame deste recurso voluntário deve prescindir da análise dos documentos juntados tardiamente (indicados na árvore do e-processo como *Documentos Diversos - Outros - RECIBOS DE PAGAMENTO E DECLARACAO*).

Ademais, Nos termos da Súmula 180/CARF. “Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

#### **Da matéria não impugnada**

O interessado não impugna parte do lançamento referente às infrações seguintes:

- Dedução Indevida de Previdência Oficial, no valor de R\$ 318,37;
- Dedução Indevida com Despesa de Instrução, no valor de R\$ 176,66;
- Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 242,00;
- Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 432,26.

Desta forma, como se demonstra, o interessado concorda com o lançamento do imposto suplementar no valor de R\$ 202,69 (cód. 2904), mais multa de ofício de 75% e juros de mora; e imposto no valor de R\$ 432,26 (cód. 0211), mais multa de mora e juros de mora.

<b>Descrição – rubricas não impugnadas</b>	<b>Valores</b>	
1)	Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	R\$ 106.693,31

2)	Omissão de Rendimentos Apurada	R\$ -
3)	Total das Deduções Declaradas	R\$ 41.281,57
4)	Glosa de Dedução de Dependente	R\$ -
5)	Glosa de Dedução de Despesas Médicas	R\$ 242,00
6)	Glosa de Dedução de Previdência Privada e Fapi	R\$ -
7)	Glosa da Dedução de Despesas com Instrução	R\$ 176,66
8)	Glosa de Dedução de Previdência Oficial	R\$ 318,37
9)	Glosa de Dedução de Pensão Alimentícia	R\$ -
10)	Prev. Oficial sobre Rendimento Omitido	R\$ -
11)	Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4+5+6+7+8+9-10)	R\$ 66.148,77
12)	Alíquota % (conforme Tabela Progressiva Anual)	27,5
13)	Parcela a deduzir do imposto (conforme Tabela Progressiva Anual)	R\$ 6.302,32
14)	Imposto Apurado após o Julgamento (11*12-13)	R\$ 11.888,59
15)	Total de Imposto Pago Declarado	R\$ 8.387,90
16)	Glosa de Imposto Pago	R\$ 432,26
17)	IRRF sobre infração	R\$ -
18)	Saldo do Imposto a Pagar Apurado não impugnado (14-15+16-17)	R\$ 3.932,95
19)	Saldo do Imposto a Pagar Declarado	R\$ 3.298,00
20)	Imposto já Restituído	R\$ -
21)	Imposto lançado não impugnando	R\$ 634,95
22)	Imposto Suplementar não impugnado cód. 2904 (21-16)	R\$ 202,69
23)	Imposto cód. 0211 (=16)	R\$ 432,26

Verifica-se que o crédito referente à parcela não impugnada foi corretamente transferido para cobrança imediata para o processo 13553-720.029/2011-68 (fls. 32 e 33).

#### Dos Efeitos de Decisões Administrativas

Ressalte-se que são improficuas as decisões administrativas trazidas pelo interessado em sua impugnação, tendo em vista a ausência de base legal que atribua aos acórdãos proferidos pelos órgãos de julgamento a devida eficácia normativa, não se constituindo em normas complementares do Direito Tributário, nos termos do art. 100, inciso II, do CTN.

Portanto, não são passíveis de serem estendidos os seus efeitos ao caso concreto, eis que são estritamente aplicáveis ao contencioso administrativo dos processos administrativos relacionados aos referidos acórdãos e tão-somente se vinculam aos fatos e às partes envolvidas naqueles litígios.

Sob este aspecto, o Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, já se manifestou com relação a esse assunto nos seguintes termos:

*3. Necessário esclarecer, na espécie, que, embora o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos, limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.*

*4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência se não aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte-parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.*

Esclareça-se que, conforme Portaria do Ministério da Fazenda nº 383, de 12 de julho de 2010, somente as Súmulas do CARF relacionadas em seu Anexo Único possuem efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

Nesse sentido, impõe-se não conhecer dos julgados mencionados na impugnação.

#### **Do mérito**

##### **Da Dedução Indevida de Despesas Médicas**

A exigência em julgamento decorre da glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 12.100,00, referente ao pagamento declarado a BRUNO UBIRAJARA PIRES (fl. 20), por falta de comprovação do efetivo pagamento quando intimado (fl. 78) .

Sobre a dedução de despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, em seu artigo 8º, estabelece o seguinte (grifou-se):

*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.*

Em princípio, admitem-se como provas idôneas de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, desde que preenchidas as formalidades especificadas no art. 8º, § 2º, III, da Lei 9.250/1995 acima transcrito. Entretanto, a critério da Autoridade Fiscal, pode esta solicitar provas da efetividade do pagamento. O artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), prevê tal procedimento:

*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)*

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade, cumprindo destacar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando se tributa um ato jurídico, está-se tributando, na verdade, o fato econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar que o Código de Processo Civil, art. 333, dispõe que “... o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.” Conclui-se que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, desta forma, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, sempre que, ao seu juízo, a autoridade fiscal lançadora o requerer. Assim sendo, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte disponibilizar simplesmente os recibos, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar de forma objetiva o pagamento realizado.

A título ilustrativo, pode-se citar recente jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda:

*DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO. Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar de forma inequívoca a prestação dos serviços, assim como não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara,*

1.ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 2101002.125, de 13/03/2013. Relator: Conselheira Celia Maria De Souza Murphy)

*DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Existindo nos autos um documento que demonstre que o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, a dedutibilidade de tais despesas, na declaração de ajuste anual, está condicionada ao atendimento das condições estabelecidas no Termo de Intimação Fiscal. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Turma Especial, Acórdão n.º 2801002.859, de 22/01/2013. Relator: Conselheiro Marcelo Vasconcelos de Almeida)*

*DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE - A comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade para fazê-lo com numerário. (CARF, 2.ª Seção de Julgamento, 1.ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, Acórdão n.º 2102002.104, de 19/06/2012. Relator: Conselheiro Atilio Pitarelli)*

Antes da lavratura da Notificação de Lançamento, foi solicitada pela Autoridade Fiscal a comprovação da realização das despesas médicas declaradas, através do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fl. 62), como reproduzido a seguir:

- O efetivo desembolso dos recursos relativos aos serviços médicos prestados por **Bruno Ubirajara Pires** no valor de **R\$ 12.100,00**, em consonância com a forma de pagamento utilizada, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, de forma inequívoca, tais como cópias de cheques, saques bancários ocorridos em datas e valores iguais ou próximos aos informados nos recibos fornecidos pelo prestador de serviço, extratos bancários, comprovantes de depósitos bancários, documentos de ordem de crédito (DOC), transferências eletrônicas disponíveis (TED) ou outros documentos comprobatórios dos pagamentos.

O procedimento fiscal adotado, no presente caso, foi pautado nas normas acima expostas, mais especificamente o artigo 73, § 1º do RIR, cuja base legal é o Decreto-lei nº 5.844/ 1943, art. 11, §§ 3º e 4º. Tais normas, repisa-se, dão à autoridade fiscal lançadora a prerrogativa de, ao seu juízo, exigir do contribuinte comprovação suplementar do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas.

O interessado alega que o pagamento foi para tratamento odontológico do titular (R\$ 5.700,00) e seus dependentes GABRIEL FALCÃO MARON DE FREITAS (R\$ 2.300,00) e LUIZ HENRIQUE FALCÃO MARON DE FREITAS (R\$ 4.100,00), conforme recibos (fls. 27 a 29); que o pagamento se deu em espécie e à vista, conforme declaração com firma reconhecida emitida pelo prestador de serviço (fl. 26); e que tem costume de deixar em sua residência quantias que são utilizadas em certas circunstâncias, sobretudo em emergências ou pagamentos de serviço desta

natureza, evitando, assim, enfrentamento de filas em bancos, saques de valores a menor (fato público e notório que os bancos somente disponibilizam quantias menores para saques diários nos caixas eletrônicos).

Na declaração de fl. 26, o prestador de serviço declara que recebeu o montante “à vista e em espécie”, conforme se segue:

Janeiro de 2007 – R\$ 2.300,00

Setembro de 2007 – R\$ 2.600,00

Outubro de 2007 – R\$ 3.100,00

Novembro de 2007 – R\$ 2.200,00

Dezembro de 2007 – R\$ 1.900,00

No entanto, o documento é insuficiente para comprovar o desembolso pelo contribuinte, considerando a expressividade dos valores envolvidos, que não há disponibilidade de dinheiro em espécie declarada no início do ano-calendário, conforme Declaração de Bens e Direitos (fl. 21) e comprovada, e que todos rendimentos do interessado, no período, sendo recebidos de pessoas jurídicas (fl. 18), transitaram por conta(s) bancária(s). Pois bem, provas incontestes, neste caso, seriam, por exemplo, extratos bancários que demonstrassem os saques coincidentes em datas e valores com os recibos anexados, ou em datas próximas anteriores e valores próximos.

É de se ressaltar que não há nada de irregular ou ilegal em efetuar o pagamento de despesas em dinheiro. E nesse aspecto, frise-se, não houve qualquer imposição da Autoridade Fiscal quanto à forma em que os pagamentos deveriam ser realizados. Observa-se que no Termo de Intimação Fiscal, quando foram exemplificados os documentos que seriam hábeis a comprovar o efetivo pagamento das despesas, foram citados cópias de cheques, saques, extratos bancários, comprovantes de DOC/TED ou outros documentos, prevendo a Autoridade Fiscal, portanto, as diversas formas de se efetuar um pagamento, inclusive em dinheiro. No entanto, se o prestador de serviço afirma ter recebido em espécie, não resta comprovado que foi o interessado quem desembolsou os valores.

É possível comprovar um pagamento em dinheiro, seja demonstrando disponibilidade em espécie na Declaração de Ajuste Anual corroborada por documentos (o que não se aplica ao caso), seja apresentando os saques, como dito, que deram origem às somas necessárias aos dispêndios. Contudo, na Impugnação, o interessado entendeu ser desnecessária a apresentação de qualquer documento, além da declaração e dos recibos emitidos pelo prestador do serviço, restando-se, portanto, não comprovado o efetivo pagamento, pelo contribuinte, das despesas descritas nos recibos.

Cabe esclarecer que a necessidade de provar o alegado é ônus do contribuinte e está previsto no art. 36 da Lei 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.*

À falta de comprovação mais específica que corrobore as informações contidas nos recibos, os quais, a teor do estipulado no artigo 73, § 1º do Decreto nº 3000/1999, não foram aceitos pela Autoridade Fiscal lançadora como prova bastante da despesa médica deduzida, deve ser mantida glosa da despesa relativa a BRUNO UBIRAJARA PIRES, no valor de R\$ 12.100,00.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**