



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13609.721405/2011-49</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-007.200 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROGERIO LEÃO DE VASCONCELOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

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).

## ACÓRDÃO

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(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilderson Botto, Wilsom de Moraes Filho, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## RELATÓRIO

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº **02-44.728** da 9ª Turma da DRJ em Belo Horizonte (fls. 32 e segs.).

Notificação de Lançamento de fls. 22/27, exige do contribuinte, já qualificado nos autos, o recolhimento do crédito tributário equivalente a **R\$7.142,53**, assim discriminado:

IRPF Suplementar (sujeito à multa de ofício)	3.816,68
Multa de Ofício – 75% (passível de redução)	2.862,51
Juros de Mora – calculados até 30/09/2011	463,34
<b>Total do crédito tributário apurado</b>	<b>7.142,53</b>

Decorreu o citado lançamento da revisão efetuada na declaração de ajuste anual em nome do interessado, referente ao exercício financeiro 2010 ano-calendário 2009, quando foi constatado, consoante “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fl. 24, dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$15.400,00.

Na descrição dos fatos, à fl. 25, informa a autoridade fiscal que o contribuinte foi reintimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas, relativamente aos serviços prestados pelas profissionais Marina Brasileiro Aranha Monteiro (CPF 046.850.386-22), no valor de R\$10.000,00 e Cláudia Leão Vasconcellos Campos (CPF 441.654.396-49), no valor de R\$5.400,00. O contribuinte não comprovou o efetivo pagamento de tais despesas médicas e por isso as deduções dos valores citados foram glosados.

Cientificado do lançamento o contribuinte apresentou impugnação de fls. 02/05, com documentos de fls. 06/20, contestando o lançamento conforme se segue.

Os recibos comprobatórios dos pagamentos realizados, e, em conseqüência, da efetividade da prestação dos serviços contratados, foram devidamente apresentados à fiscalização. Esta limitou-se a efetuar a glosa dos gastos médicos comprovados, sem esclarecer os motivos que determinaram tal providência, gerando, desse modo cerceamento de defesa e a nulidade do lançamento.

Não pode a Autoridade Fiscal em matéria tributária adotar procedimento baseado em opinião pessoal, subjetiva e, negando o direito do contribuinte. Cita o artigo 80 do Decreto 3000 (RIR). Os recibos com assinatura do profissional de saúde são prova incontestável da efetividade da prestação de serviços. Se assim não entende a fiscalização, deve provar a invalidade dos mesmos e não entender presunção como verdade, transferindo ao contribuinte obrigações outras para usufruir de um direito que já tinha. Cita Decisões Administrativas. Requer o cancelamento do lançamento.

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

Preliminarmente, cabe esclarecer que as declarações de ajuste apresentadas anualmente pelos contribuintes estão sujeitas à revisão pela autoridade lançadora, conforme está previsto no art. 835 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999).

#### Cerceamento de Defesa

Em relação ao alegado cerceamento de defesa, ressalte-se que durante a ação fiscal vige o princípio inquisitório. Somente na fase litigiosa, iniciada por impugnação válida, há que se falar em contraditório e ampla defesa, assegurados no presente caso.

A descrição objetiva e precisa do conteúdo do presente lançamento de crédito tributário suplementar apurado e de sua fundamentação legal, afastam pretensas alegações de cerceamento de defesa, vez que o contribuinte notificado teve como averiguar se houve algum descompasso entre os valores apurados durante a ação fiscal de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual e aqueles registrados nos documentos que deram suporte a essa Declaração.

Frise-se que uma vez cientificado da Notificação de Lançamento, o contribuinte teve o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias para apresentar toda a documentação necessária à sua defesa, conforme dispõe o artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, tendo demonstrado na peça impugnatória apresentada, conhecer plenamente a infração a ele imputada.

Conclui-se, portanto, serem descabidas as afirmações do impugnante de que houve cerceamento do direito ao contraditório e da ampla defesa.

#### Extensão das Decisões Administrativas e Judiciais.

Em relação às jurisprudências, administrativa e judicial, há de se esclarecer que só se aplicam aos autos aos quais se referem não se aproveitando em qualquer outro processo, ainda que da mesma matéria, por não constituir norma geral. Portanto, não podem ser opostas ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

No que concerne aos acórdãos do Conselho de Contribuintes invocados pela interessada, vale a mesma regra, uma vez que não há em nosso ordenamento, lei que lhes atribua eficácia normativa e, portanto, não se incluem no critério estabelecido pelo artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional - CTN.

#### Deduções de Despesas Médicas.

Relativamente à dedução de despesas médicas informadas na Declaração de Ajuste Anual, cumpre inicialmente reproduzir a seguir os dispositivos legais que regulam a matéria:

Artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

“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:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Artigo 73 § 1º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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).

Conforme se depreende dos dispositivos acima relacionados, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade do pagamento da despesa passível de dedução, no período assinalado, tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade lançadora.

Em princípio, admite-se como prova de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. No entanto, pode a autoridade fiscal a seu juízo, com base no artigo 73 do Decreto 3.000/99 (RIR) e atualizações solicitar provas não só da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos e de extratos bancários, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais ou pela empresa habilitada.

Em complemento, podem ser juntados aos autos documentos que reforcem a alegação de que os serviços foram efetivamente prestados como laudos, pedidos de exames, receitas, radiografias, entre outros.

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 nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus

probatório. Tal dispositivo está em sintonia com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem o alega.

O artigo 333, do Código de Processo Civil, prevê que o ônus da prova incumbe: I- ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; II- ao réu, quanto à existência de fato, impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Salienta-se que 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. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea da efetiva prestação dos serviços.

A necessidade de comprovação do efetivo pagamento e dos serviços prestados, mostra-se necessárias em face das circunstâncias presentes nos autos. Entretanto, a não comprovação à autoridade tributária da sua efetividade, as despesas foram corretamente glosadas.

Saliente-se que a legislação tributária não dá aos comprovantes, ainda que revestidos de todas as formalidades, valor probante absoluto. Nesta seara, a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos.

Na busca da verdade material, princípio este informador do processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Registre-se que o Decreto 70.235/72 prevê que o julgador administrativo tem a livre convicção no julgamento, para aceitação ou não de comprovações:

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

Esclareço, nesse entendimento, que não houve, por parte do contribuinte a efetiva comprovação do serviço nem do pagamento, relativamente às despesas médicas em litígio.

Nesta fase impugnatória o contribuinte trouxe aos autos os mesmos recibos já apresentados à autoridade fiscal, relativamente aos profissionais da área da saúde Marina Brasileiro Aranha Monteiro, às fls. 15/19, no valor de R\$10.000,00 e Cláudia Leão Vasconcellos Campos, às fls. 12/14, no valor de R\$5.400,00

O impugnante apesar de juntar aos autos os documentos citados, não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos, nem a efetividade dos serviços consoante legislações esclarecimentos anteriores.

Não tendo sido comprovado o efetivo pagamento das despesas acima citadas, a infração em comento por dedução indevida de despesas médicas deverá ser mantida no valor totalizado de **R\$15.400,00**.

#### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação e manter o crédito exigido, conforme Notificação de Lançamento de fls. 22/27.

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/05/2013, o sujeito passivo interpôs, em 14/06/2013, Recurso Voluntário, fl.44, sustentando, em apertada síntese, que cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária, e 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

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

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

#### **Dedução de despesas médicas**

A matéria que sobe ao CARF para julgamento cinge-se à dedução das despesas supostamente havidas com a ortodontista Marina Brasileiro Aranha Monteiro, no valor de R\$ 10.000,00, e com a odontóloga Cláudia Leão Vasconcellos Campos, no valor de R\$ 5.400,00, glosadas pela Fiscalização da Receita Federal por falta de comprovação do efetivo pagamento.

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.

### **Jurisprudência**

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que

produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

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

**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