



**Processo nº** 13687.720307/2013-23  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.177 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de setembro de 2022  
**Recorrente** DALVA MUNIZ DE ALMEIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS PARA COMPROVAÇÃO DO DISPÊNDIO FINANCEIRO. SÚMULA CARF N.º 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais por parte da Administração Tributária, conforme Súmula CARF n.º 180.

Não comprovado o efetivo pagamento da despesa, conforme solicitação adicional da Administração Tributária, há que ser mantida a respectiva glosa da despesa médica correspondente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campo (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 165/171), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente,

devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 154/156), proferida em sessão de 30/01/2020, consubstanciada no Acórdão n.º 10-67.918, da 8.<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS (DRJ/POA), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 49/55), cujo acórdão restou sem ementa por força da Portaria RFB n.º 2.724, de 2017, a despeito de ter sido destacado se tratar de discussão sobre o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF) do Ano-Calendário de 2011, com Notificação de Lançamento emitida por processamento eletrônico.

### **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário em referência, com Notificação Fiscal de Lançamento a partir de trabalho de malha fiscal juntamente com as peças integrativas e relatório lavrados (e-fls. 44/48), tendo o contribuinte sido notificado em 12/11/2013 (e-fl. 141), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Contra o(a) contribuinte acima identificado(a) foi expedida notificação de lançamento referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2012, ano-calendário 2011, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 3.137,79, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa das despesas médicas, no total de R\$ 14.051,60, detalhadas na notificação de lançamento, “*“DESCRÍÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”*”.

*1- UNIMED ITUIUTABA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA: As despesas médicas cuja beneficiária é DIVOENY MARIA DOS SANTOS não podem ser aceitas, posto que ela não consta como dependente da contribuinte na declaração de rendimentos.*

*2- O contribuinte também não logrou comprovar a efetividade da realização das despesas médicas seja mediante comprovação do pagamento (cópias de cheques, recibos de depósito, transferência bancária etc.) ou apresentação de exames/laudos/radiografias etc. com os profissionais CARLOS ROBERTO GUIMARÃES MOREIRA [R\$ 6.061,00], MARCOS CARVALHO DA SILVA [R\$ 3.000,00] e ALESSANDRA PETRAGLIA DE FREITAS [R\$ 2.000,00]. Os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a realização dos serviços. De acordo com o artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Cientificado(a) do lançamento o contribuinte apresentou impugnação. Suas alegações estão em síntese a seguir discriminadas.

Alega no que tange a realização das despesas médicas com os profissionais Carlos Roberto Guimaraes Moreira, Marcos Carvalho da Silva e Alessandra Petraglia de Freitas que não pode prevalecer a glosa efetuada, pois comprovou que os serviços lhe foram efetivamente prestados pelos profissionais (devidamente habilitados em seus respectivos Conselhos Regionais) que subscreveram os recibos e declarações apresentados. Não contesta a glosa da despesa perante à Unimed, no valor de R\$

2.990,60 da beneficiária Divoeny Maria dos Santos e apresenta DARF (fl. 71) com o recolhimento do crédito tributário correspondente.

Assim, impugna o valor total de R\$ 11.061,00 e defende em extenso arrazoado o valor probatório dos documentos apresentados (recibos, declarações, exames e laudos).

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

#### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo conforme Portarias RFB 543/20 e 936/20 (despacho de encaminhamento, e-fl. 172), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

#### **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

A defesa advoga que a controvérsia “diz respeito à validade da glosa realizada pela DRF UBERLÂNDIA em relação às despesas com tratamentos odontológico (R\$ 6.061,00), fisioterápico (R\$ 3.000,00) e psicológico (R\$ 2.000,00), cuja dedução fora pleiteada pela recorrente na declaração IRPF, exercício 2012, ano-calendário 2011”. Aduz que o pagamento poderá ser comprovado, “com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC [CNPJ] de quem os recebeu” (§ 2.º, inciso III, do art. 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995).

Por sua vez, a DRJ registra que o gasto com a despesa médica não restou comprovado; os valores mensais de saques, conforme extrato bancário anexado, seriam insuficientes para cobrir as despesas realizadas.

Pois bem. Analisando a documentação posta nos autos, bem como por força da nova Súmula CARF n.º 180, entendo que assiste razão a autoridade fiscal na glosa da despesa médica, posto que, a despeito de solicitado a comprovação do efetivo dispêndio financeiro dos pagamentos das despesas médicas objeto das glosas, não restou evidenciado a demonstração do gasto financeiro. Os documentos colacionados não são eficazes, por si só, para comprovar as despesas do ponto de vista financeiro.

Aliás, o novel enunciado sumular deste Conselho dispõe que:

Súmula CARF n.º 180: Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em acréscimo, a despeito de não se cuidar de decisão vinculante, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Egrégio Conselho ao apreciar caso similar assim consignou no voto vencedor – Acórdão CARF n.º 9202-009.959, de 24/09/2021:

Relembre-se que o Fisco glosou despesas médicas declaradas da ordem de R\$ 30.656,00, (...).

(...), o autuante ainda teria intimado o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços. (...)

Apresentou somente o recibo e declaração dos profissionais que prestaram o serviço.

Note-se que a discussão acerca da possibilidade de se solicitar a apresentação de documentos outros que não apenas os meros recibos encontra-se superada com a edição da Súmula CARF nº 180. *Verbis:*

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

O colegiado recorrido entendeu que não haveria como validar o dispêndio de R\$ 20.000,00 sem a prova irrefutável dos pagamentos das despesas médicas, com origem nos rendimentos auferidos e declarados pelo contribuinte.

E perceba-se, tratam-se de 12 recibos mensais em valores que variaram de R\$ 1.000,00 a R\$ 2.000,00, emitidos por fisioterapeuta ao autuado em 2002, que era médico, e que possibilitaram fosse deduzido o seu imposto de renda a pagar.

Em seu recurso, a defesa técnica defende o pagamento dessas despesas por meio de dinheiro em espécie, já que o sujeito passivo possuiria saldo dessa natureza em sua DIRPF.

Pois bem.

O ponto nevrálgico resume-se, pode-se assim dizer, quanto à necessidade, ou não, de o contribuinte, uma vez intimado, comprovar a transferência do numerário em

função das despesas das quais pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8.<sup>º</sup> da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

*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;*

*§ 2.<sup>º</sup> 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;*

*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;*

Veja-se, não basta que tenha eventualmente havido a despesa, melhor dizendo, a prestação do serviço ao declarante ou a seu dependente declarado em sua DIRPF. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De início, poder-se-ia até dizer que a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento. Todavia, penso que o dispositivo acima presta-se a determinar os limites dos valores que poderiam ser aproveitados como dedução e não que uma vez lá declarados, seriam suficientes a comprovar a despesa alegadamente incorrida e paga pelo sujeito passivo, como se extraí da combinação com o artigo 73 do RIR/99. Em outras palavras, os recibos funcionam como início de prova a respaldar o intendo do contribuinte.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a prestação de serviço descrita e inicialmente evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo quando o Fisco, a seu juízo, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), alíquota efetiva do imposto substancialmente inferior quando comparada com a alíquota da tabela progressiva em que se encontra o respectivo rendimento (por vezes pelo fato de receber de mais de uma fonte pagadora), nenhum ou muito pouco IR retido na fonte, o que faz com que o contribuinte apure, em regra, valor a pagar em sua DIRPF, seguidas informações, em regra bastante incomum, de "*dinheiro em caixa/dinheiro em espécie*" na Declaração de Bens e Direitos, dentre outros.

Tenho entendido que esse juízo, quanto à necessidade de se solicitar elementos adicionais ao fiscalizado, compete exclusivamente ao Fisco, que tem seu trabalho de seleção de contribuintes, ou mesmo na revisão parametrizada, pautado, a rigor, nos princípios do interesse público, da imparcialidade, da imparcialidade, da finalidade e da razoabilidade, dentre outros.

Em outras palavras, não são todos os contribuintes intimados a comprovar suas despesas médicas declaradas, mas aqueles que em função de determinados critérios de seleção merecem ser olhados mais de perto, seja para correção de eventual equívoco, seja para homologar a atividade do contribuinte, seja ainda para lhe impor o cumprimento da obrigação principal.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que "*todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*".

Da mesma forma, penso que eventual declaração posterior firmada pelo próprio profissional que emitira o recibo já apresentado, no intuito apenas de ratificar a informação que dele constou, não possui força probatória suficiente para dispensar a apresentação dos elementos adicionais requisitados pela autoridade fiscal.

Assim sendo, uma vez não comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aquele profissional, tenho que a manutenção do lançamento, quanto a esse ponto, é um imperativo.

Logo, se neste caso concreto, igualmente, não restou demonstrado o efetivo desembolso financeiro respectivo, a despeito de expressa intimação fiscal para fazê-lo (e-fl. 29), tenho por bem compreender que foi acertada a glosa da despesa médica. Ademais, realmente, os extratos não são aptos a demonstrar um contexto que seja capaz de demonstrar as despesas médicas, como bem anotou a DRJ.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros