



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



**Processo nº** 13831.720318/2012-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.815 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** JOSE ANTONIO BATISTA  
**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(a)

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 **03-77.677** - da 3ª Turma da DRJ em Brasília/DF (fls. 91 e segs.).

“Para o sujeito passivo em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 69-77), referente ao(s) exercício(s) 2010, ano(s)-calendário 2009, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Após a revisão da

Declaração, foi apurado saldo de imposto a pagar de R\$13.196,80, mais multa de ofício e juros de mora.

O lançamento acima foi decorrente das seguintes infrações:

**Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício**

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ \*\*\*\*\*8.322,90, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ \*\*\*\*\*0,00.

Enquadramento legal consta da Notificação de Lançamento supracitada.

**Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica, Decorrentes de Ação da Justiça Federal**

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de ação judicial federal, no valor de R\$ \*\*\*\*\*29.717,85, auferidos pelo titular e/ou dependentes. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ \*\*\*\*\*990,54.

Enquadramento legal consta da Notificação de Lançamento supracitada.

**Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*15.800,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	119.984.268-07	GUILHERME GERALDI	010	2.840,00	0,00	0,00
02	170.396.608-81	FABRICIO CUCOLO JANEIRO	010	2.470,00	0,00	0,00
03	119.984.268-07	GUILHERME GERALDI	010	2.760,00	0,00	0,00
04	170.396.608-81	FABRICIO CUCOLO JANEIRO	010	3.190,00	0,00	0,00
05	213.735.768-69	MARCIA RODRIGUES PINHEIRO	010	4.600,00	0,00	0,00

Enquadramento legal e detalhamento da infração constam da Notificação de Lançamento supracitada.

O contribuinte apresenta impugnação (fls. 03-05), na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:

Concorda com as infrações de Omissão de Rendimentos do Trabalho e de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica decorrentes de Ação na Justiça Federal.

Em relação à infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas, afirma que são gastos próprios, com cônjuge e filhos.

Discorda da glosa de R\$15.800,00, detalhando os prestadores, os beneficiários dos tratamentos e os valores gastos. Acrescenta que não se tratam de deduções exageradas, mas de gastos efetivos e necessários que não estavam acobertados pelo plano de saúde, tanto do contribuinte quanto de seus dependentes. Não conservou sob sua guarda todos os receiptários, exames feitos ao longo dos anos.

A efetividade dos desembolsos foi comprovada através dos extratos bancários que demonstram que se destinaram ao pagamento dos profissionais que prestaram os serviços.

Não pode a fiscalização com base em meros indícios glosar todas as despesas médicas efetuadas sob a alegação de que os recibos foram utilizados indevidamente, devendo ser anulado o lançamento objeto da notificação.”

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

O contribuinte não contesta expressamente as infrações de Omissão de Rendimentos do Trabalho e de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica decorrentes de Ação na Justiça Federal, nos valores de R\$8.322,90 e R\$29.717,85, respectivamente. Esse fato, como consequência, dá nova feição às matérias, que passarão a ser consideradas como não impugnadas, conforme prescreve o art. 58, do Decreto 7.574/2011 (Decreto n.º 70.235/1972, art. 17, redação dada pela Lei 9.532/97, art. 67).

A parte correspondente ao crédito tributário não litigioso supracitado foi transferida para o Processo n.º 13831-720.322/2012-80 (fl. 80).

Em relação às despesas médicas glosadas, o impugnante sustenta que faz jus à dedução, pois são gastos próprios, com cônjuge e filhos. Acrescenta que não se tratam de deduções exageradas, mas de gastos efetivos e necessários que não estavam acobertados pelo plano de saúde, tanto do contribuinte quanto de seus dependentes. Não conservou sob sua guarda todos os receituários, exames feitos ao longo dos anos. Aduz, ao final, que a efetividade dos desembolsos foi comprovada através dos extratos bancários que demonstram que se destinaram ao pagamento dos profissionais que prestaram os serviços. Não pode a fiscalização com base em meros indícios glosar todas as despesas médicas efetuadas sob a alegação de que os recibos foram utilizados indevidamente, devendo ser anulado o lançamento objeto da notificação.

Sem razão, no entanto.

A fim de subsidiar o exame da questão, cumpre trazer à colação excerto de dispositivos que regulam a matéria (destaques acrescidos):

*Lei n.º 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;*

*Decreto 3.000 de 26 de março de 1999:*

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei n.º. 5.844, de 1943, art. 11 e § 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). ...*

*Art. 80 – Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei n.º 9.250/95, art. 8º, II, alínea “a”).*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250/95, art. 8º, §2º):*

*...II – restringe-se aos pagamentos efetuados 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 – 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.*

Da exegese dos preceitos supra, depreende-se, com clareza meridiana, que somente são dedutíveis despesas médicas pagas pelo contribuinte, bem como que todas as despesas pleiteadas estão sujeitas à comprovação, se houver solicitação da autoridade lançadora. Nessa hipótese, deve o contribuinte atestar que realmente efetuou os pagamentos relativos a serviços prestados por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais, despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias para o seu próprio tratamento ou de dependentes legais para efeitos tributários, nos valores e nas datas constantes dos comprovantes em seu poder.

Dispõe igualmente a legislação tributária colacionada que a comprovação do pagamento eventualmente solicitada não exclui a presença de outros elementos obrigatórios nos documentos originais apresentados: nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu e, por óbvio, o registro competente deste no órgão de classe, a fim de identificar se está autorizado a exercer a atividade e se está abrangida pela legislação.

Dessa forma, a eventual Intimação Fiscal encaminhada ao contribuinte pela Fazenda Pública para comprovar a dedução pleiteada e o seu efetivo pagamento (por meio de cheques, transferências bancárias, extratos bancários, cartões de crédito, etc.) e outros elementos comprobatórios da realização dos serviços/procedimentos, quando pairar alguma dúvida ou se forem pleiteados valores exagerados, a critério da Fiscalização Tributária, está perfeitamente amparada em lei, diferentemente do que quer crer o impugnante.

Não é demais deixar em relevo que a dívida da Fazenda Pública pode ser perfeitamente infirmada com prova em contrário, por parte do contribuinte, o qual, já que alega o seu direito, tem atribuído, exclusivamente, o ônus da prova do pagamento efetivo e da realização dos serviços de forma hábil e idônea.

A jurisprudência administrativa caminha no mesmo sentido:

*IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas( Acórdão 102-46489 de 16/09/2004)*

*IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104-16647/1998)"*

Dito isso, compulsando os autos, verifica-se que apesar de a Fiscalização Tributária solicitar a comprovação dos desembolsos, motivando extensamente o porquê de tal solicitação e a não consideração dos recibos por si sós (deduções expressivas e pleiteadas continuamente ao longo de vários anos; fls. 73-75), o impugnante limitou-se a apresentar novamente os recibos passados pelos profissionais glosados (fls. 11-24); extratos bancários (38-56) e alguns exames, que não esclarecem decisivamente a sua vinculação com aqueles recibos e com os extratos.

O impugnante centra sua defesa na alegação de que a efetividade dos desembolsos pode ser atestada nos extratos bancários, pois estes demonstrariam que se destinaram ao pagamento dos profissionais que prestaram os serviços.

De forma diligente, este Órgão de Julgamento analisou todos os extratos (fls. 38-56), mas não conseguiu vincular os saques ali registrados aos recibos dos gastos com saúde acostados. Não apenas as datas dos históricos bancários não se correlacionam com as

dos recibos emitidos, mas também sequer os valores guardam correspondência, seja individual ou globalmente por profissional.

Assim, como já se consignou acima, diferentemente do que quer crer o impugnante, a legislação autoriza a Fiscalização a solicitar comprovação mais robusta de qualquer das deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, não maculando tais pedidos de esclarecimentos o Lançamento Fiscal. Caberia ao impugnante ilidir o Lançamento com provas hábeis e idôneas a atestar a dedução declarada.

Isso não ocorreu.

Por óbvio, não se olvida do fato de que assiste a qualquer cidadão o direito de pagar as suas despesas com moeda corrente nacional, contudo, tais desembolsos precisam ser coerentes com o conjunto probatório. O que aqui não se constatou. A título de mera argumentação, observa-se que os saques para as supostas despesas com saúde declaradas não se amoldam ao contexto da movimentação bancária do impugnante. Isso ocorre porque junto a tais saques, nesses mesmos históricos bancários, figuram também inúmeros cheques emitidos pelo impugnante! Seria de prova absolutamente direta e robusta o pagamento das despesas médicas também mediante cheque. Mas não, preferiu o impugnante efetuar saques picados, em montantes e datas discrepantes dos recibos apresentados, trazendo para si dificuldade probatória considerável. Não é verossímil tal procedimento, no mínimo no que diz respeito a provar Deduções tributárias declaradas à Fazenda Pública.

Em suma, o impugnante não se desincumbiu da comprovação da efetiva transferência de recursos aos profissionais informados em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, exercício 2010. Por conseguinte, subsiste a infração lavrada de Dedução Indevida de Despesas Médicas de R\$15.800,00.

A apuração do imposto deve sofrer os ajustes a seguir discriminados:

(...)

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação, para manter as infrações lavradas, resultando em saldo de imposto a pagar em litígio de R\$4.345,00, mais multa de ofício de 75% e juros de mora (fl. 79).”

Cientificado da decisão de primeira instância em 27/11/2017, o sujeito passivo interpôs, em 21/12/2017, Recurso Voluntário, fl. 102, 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**

Conselheiro Honorio 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 no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização. Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

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 e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito

Fl. 8 do Acórdão n.º 2001-005.815 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13831.720318/2012-11