



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



**Processo nº** 13836.720334/2015-15  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.837 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** MARIA FERNANDA VITA DE ARAUJO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

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 **03-86.039** da 3ª Turma da DRJ em Brasília/DF (fls. 78 e segs.).

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do **IRPF 2012**, ano calendário **2011**, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/

Jundiaí. Foi apurado imposto suplementar no valor de **R\$ 8.454,42**, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O referido lançamento teve origem na constatação da(s) seguinte(s) infração(s):

Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 31.740,00. Glosados pagamentos diversos (fls. 60) por falta de comprovação do efetivo pagamento.

A ciência do Lançamento ocorreu em **15/09/2015** (fls. 64) e a contribuinte apresentou sua impugnação em **01/10/2015** (fls. 02/10), acompanhada de documentação, alegando, em síntese, que descreve os serviços médicos e odontológicos a que se submeteu, observando que no caso específico da cirurgia a Nota Fiscal de serviços expedida pela Prefeitura Municipal de Bragança Paulista, em anexo, deveria ser prova suficiente do serviço prestado pelo cirurgião. Argumenta que os recibos foram emitidos em conformidade com os requisitos legais e que os profissionais ratificaram os pagamentos recebidos por meio de declarações. Traz à colação o artigo 80 do Decreto 3.000/99, bem como jurisprudência correlata.

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

Trata-se de lançamento referente à(s) infração(s) descrita(s) no Relatório.

Em sua defesa a interessada apresenta as razões de fls. 02/10.

O direito à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está previsto no art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda/99 (RIR/99), que assim dispõe:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º):*

*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 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 Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

...

O art. 73 do RIR/99, por seu turno, preconiza que:

*Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).*

Do exposto, constata-se que, para que as despesas médicas constituam dedução, faz-se necessária a comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se a pagamentos especificados e comprovados.

Para tanto, é necessário que o documento comprobatório da despesa contenha a indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de seu

emitente, bem como a pessoa beneficiária e a discriminação do tipo de serviço prestado, nos termos do inciso III do art. 80 do RIR/99, citado linhas acima.

Cumprir informar ainda que somente podem ser deduzidas despesas médicas com os profissionais elencados no *caput* do art. 80, anteriormente transcrito, razão pela qual o documento probatório deve apresentar o número do registro profissional de quem o emitiu.

Por fim, vale destacar que, por força do art. 73 do Decreto 3.000/99, a autoridade lançadora poderá, se julgar necessário, intimar o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento de determinadas despesas médicas informadas em sua declaração. Nesses casos, o sujeito passivo deve demonstrar de forma inequívoca a transferência de numerário ao profissional, apresentando para tanto, dentre outras provas, cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de depósito ou saques anteriores aos pagamentos, nos casos em que este último tenha sido efetuado em moeda corrente.

A motivação da glosa, no valor total de R\$ 31.740,00, foi justamente a não comprovação do efetivo pagamento por um dos meios mencionados acima, conforme solicitado no Termo de Intimação. Os pagamentos em questão são relativos a três psicólogas, duas fisioterapeutas, dois dentistas e um médico cirurgião geral.

Em sua defesa, a requerente argumenta, em apertada síntese, que os recibos foram emitidos em conformidade com os requisitos legais e que os profissionais ratificaram os pagamentos, em espécie, por meio de declarações. Acrescenta que a Nota Fiscal dos serviços de anestesia deveria ser prova suficiente da prestação dos serviços de cirurgia por ela pleiteados.

Inicialmente, no que diz respeito às declarações ratificando o pagamento em espécie por parte da contribuinte (fls. 20, 25, 48, 32, 37, 53, 39, 51 e 45), ressalte-se que tais declarações, firmadas pelos profissionais emitentes dos recibos, não possuem o condão de demonstrar de forma inequívoca o efetivo pagamento, constituindo-se em última análise mera repetição dos recibos (fls. 21/24, 26/31, 49, 33/36, 38, 54/57, 40/43, 52 e 46/47, respectivamente).

No que tange à Nota Fiscal no valor de R\$ 200,00 (fls. 44), devidamente acatada pela autoridade fiscal, a data da prestação dos serviços de anestesia sequer coincide com a data da cirurgia descrita pelo profissional às fls. 47. De acordo com o recibo de fls. 47, datado de 22/09/2011, a cirurgia teria supostamente ocorrido em 11/08/2011. A Nota Fiscal de anestesia emitida pela Prefeitura Municipal de Bragança Paulista descreve que a prestação do serviço ocorreu no dia 05/10/2011, quase dois meses depois da suposta cirurgia, em 11/08/2011. Note-se, por oportuno, que ainda que restasse comprovado que a cirurgia ocorreu na mesma data da anestesia, tal fato por si só não demonstraria o desembolso, até porque a efetividade da prestação dos serviços não se relaciona diretamente com o pagamento ou a valoração daqueles.

Ao analisar a DIRPF/2012 da requerente (fls. 68/77), constata-se que o valor total pleiteado a título de despesas médicas representa 46% do total de rendimentos declarados, deduzidos apenas das despesas obrigatórias constantes na própria DIRPF, quais sejam, previdência oficial, previdência privada e pagamentos relativos à instrução. Saliente-se, portanto, que os valores pleiteados são altos e cabe ao fisco a cautela de exigir elementos adicionais de prova, a juízo da autoridade lançadora, conforme bem explicado no *caput* do Art. 73 do RIR/99, confirmado no art. 66 do RIR/2018. A contribuinte declarou deduções com despesas médicas no montante de R\$ 34.651,44, das quais a autoridade fiscal, após análise dos documentos, acatou R\$ 2.911,44, intimando a interessada a comprovar a efetividade dos pagamentos declarados em favor das psicólogas Giovanna Bueno (R\$ 2.040,00), Michele Siqueira (R\$ 3.000,00), Iole Bonetti (R\$ 2.400,00), das fisioterapeutas Katia Pereira (R\$ 2.500,00) e Maluani Toledo (R\$ 8.000,00), dos dentistas Emilson Abrahão (R\$ 8.000,00) e Benedito de Oliveira (R\$ 2.000,00) e do médico Caio Bove (R\$ 2.800,00), no montante de R\$ 31.740,00.

A impugnante teve a oportunidade de comprovar os desembolsos por meio da apresentação de extratos com saques em datas compatíveis com os dispêndios, uma vez que alega terem sido todos em espécie. Não foi o caso.

Mantida integralmente a glosa, por conseguinte.

Quanto à ementa colacionada às fls. 09, ressalte-se que tais entendimentos aplicam-se às questões de direito e de fato contidas no respectivo processo a que se referem, que não se relacionam e nem produzem efeito vinculante ao caso em concreto.

Ante o exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo a infração apurada pela autoridade lançadora.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/10/2019, o sujeito passivo interpôs, em 18/11/2019, Recurso Voluntário, fl. 93, 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 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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