



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



**Processo nº** 13839.000479/2011-34  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-005.826 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 25 de abril de 2023  
**Recorrente** JOAO ROBERTO MARINHO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

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 11-45.752 - da 1ª Turma da DRJ em Recife/PE (fls. 39 e segs.).

“1. Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 6 a 10, na qual é cobrado o Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar,

relativamente ao ano-calendário de 2007, exercício 2008, no valor de R\$ 5.944,14, sujeito à multa de ofício, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 31/01/2011), perfazendo um crédito tributário total de R\$ 12.079,67.

1.1. O interessado apurou em sua DIRPF/2008 um saldo de imposto a restituir no valor de R\$ 29,30.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 7 e 8) o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

2.1. Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 21.721,60, por falta de comprovação.

3. Devidamente cientificado da autuação em 03/02/2011, fl. 24, o contribuinte apresentou em 25/02/2011 a impugnação de fls. 02 a 05 para alegar, em síntese, que:

*Não procede a notificação de lançamento glosando despesas médicas pois os recibos foram fornecidos tempestivamente e são idôneos.*

Os recibos comprovando as despesas médicas foram apresentados tempestivamente quando solicitados e são perfeitamente idôneos pois todos contêm NOME, CPF, VALOR, DATA, NOME DO BENEFICIÁRIO, CARIMBO, ASSINATURA E ENDEREÇO DO EMITENTE, o que em qualquer instância jurídica e também pelas normas contábeis aceitas internacionalmente os faz serem considerados perfeitamente idôneos comprovando o efetivo pagamento das despesas.

Os recibos e vários laudos foram apresentados e não há nenhuma exigência legal que obrigue o contribuinte a guardar outra comprovação do efetivo pagamento além dos recibos, mesmo por que, na época dos pagamentos não havia obrigatoriedade legal para guardar extratos e o banco não fornece os fornec para o período superior a 90 dias

De fato a Duratex não apresentou o comprovante discriminado por beneficiário em tempo hábil para atendimento à notificação mas o mesmo está sendo apresentado agora.

Por fim, cita decisões do Conselho de Contribuintes.”

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

#### **Das decisões administrativas**

5. No que pertine ao entendimento constante das decisões proferidas pela administração tributária, embora elas possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

5.1. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

**Da dedução de despesas médicas:**

6. Em se tratando da dedução a título de despesa médica, glosada na autuação, o Decreto n.º 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda ( RIR/1999), em seu art. 80, 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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").*

*§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):*

(...)

*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;*

(...)

*Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943*

*Art II Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.*

*§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.*

(...)

7. O impugnante pleiteou em sua DIRPF/2008, fls. 17 a 22, deduções a título de despesas médicas no valor total de R\$ 21.721,60 e teve todo esse valor glosados por falta de comprovação do efetivo pagamento e de indicação do beneficiário do serviço médico.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cód.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	618.444.038-15	VALDIRLEY DE OLIVEIRA MARTINS	010	2.000,00	0,00	0,00
02	017.032.748-57	MARIA CHRISTINA FARIA CHECOLI	010	18.000,00	0,00	0,00
03	61.194.080/0001-58	DURATEX SA	020	1.721,60	0,00	0,00

Contribuinte foi intimado através do TIF 2008/798645083031120 a apresentar os comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente. Apresentou os documentos em 28/04/2010. Foi novamente intimado através do TIF 331/2010, com ciência em 31/12/2010, a comprovar:

- o efetivo pagamento e a efetiva prestação dos serviços referentes às despesas médicas declaradas nos recibos apresentados e emitidos pelos profissionais MARIA CHRISTINA FARIA CHECOLI, CPF 017.032.748-57, valor R\$ 18.000,00, e VALDIRLEY DE OLIVEIRA MARTINS, CPF 618.444.038-15, valor R\$ 2.000,00;

- as despesas médicas declaradas com DURATEX S/A, CNPJ 61.194.080/0001-58, com valores discriminados por beneficiário.

Em 20/01/2011, o contribuinte apresentou resposta ao TIF 331/2010 alegando que não poderia comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas porque o banco não fornece extrato para período superior a 90 dias, e que a Duratex não forneceu comprovante discriminado por beneficiário em tempo hábil. Diante da falta de comprovação nos termos do TIF 331/2010, foram glosadas as despesas médicas acima mencionadas.

8. De acordo com a legislação tributária, a documentação comprobatória das despesas com saúde, para efeito de dedução da base de cálculo do imposto, deve necessariamente identificar o beneficiário do tratamento e conter nome, endereço e CPF ou CNPJ do prestador do serviço. Alternativamente, o contribuinte pode indicar como prova o cheque nominativo utilizado como meio de pagamento de tais gastos.

9. Entretanto, verifica-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados. A tônica do art. 80, § 1º, inciso III, do RIR/99, é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários. Não obstante, mesmo o cheque pode ser submetido à justificação, quando dúvidas razoáveis acudirem ao Fisco sobre a efetiva prestação do serviço, que se constitui no substrato material da dedução.

10. Registre-se ainda que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apresentar documentação suficiente para dirimir os questionamentos acerca do fato informado em sua declaração de ajuste, consoante o art. 73 do RIR/99:

*“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).”*

11. Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, um dos motivos da glosa foi a falta de comprovação do efetivo pagamento, em decorrência da não apresentação de documentação capaz de evidenciar o desembolso das despesas com saúde, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos e extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. A defesa apenas anexa declarações dos profissionais, com o objetivo de reafirmar os pagamentos informados. Contudo, tais papéis possuem, na essência, o mesmo grau probante dos recibos, sem acrescentar robustez ao conjunto probatório.

12. Esclareça-se ainda que a presente autuação não possui como fundamento a falsidade documental, mas a falta de comprovação da efetividade do pagamento e da prestação do serviço, em decorrência da imprestabilidade dos recibos, apresentados isoladamente, para fruição do benefício fiscal.

13. Quando se tem a finalidade de utilizar despesas médicas como dedução, o contribuinte deve ter em mente que o pagamento correspondente não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também a Administração Tributária. Por essa razão, deve conservar, além dos recibos, outros meios probantes do desembolso e da realização do serviço. Nesse contexto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu art. 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados **presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.***

*Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.”* (grifos acrescidos)

14. Com relação à glosa de R\$ 1.721,60, pleiteada com a Duratex, o interessado juntou aos autos a declaração de fls. 13 e 14, discriminando o valor do plano de saúde pago por beneficiário.

14.1. Considerando que a Sra. Odila Aparecida Sampaio Marinho não foi informada como dependente na declaração de ajuste anual do contribuinte, entendo que o impugnante faz jus à dedução no valor de R\$ 1.147,74, referente às despesas com o titular e com a dependente Bethânia Sampaio Marinho.

15. Pelos motivos acima citados e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, previsto no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, entendo que deve ser mantida a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 20.573,86 por falta de comprovação da efetividade do pagamento, da realização do serviço e por não ser a Sra. Odila Aparecida Sampaio Marinho dependente do contribuinte.

16. Tendo em vista as considerações feitas acima, o imposto apurado no ano-calendário de 2007 passa a ser:

(...)

17. Ante o exposto, voto pela **procedência em parte da impugnação** para considerar devido o imposto de renda suplementar no valor de R\$ 5.628,51, referente ao ano-calendário de 2007. Saliente-se que sobre o valor do imposto suplementar devem incidir juros conforme legislação vigente.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/06/2014, o sujeito passivo interpôs, em 20/06/2014, Recurso Voluntário, fl. 50, 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. Cita jurisprudência.

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 discurridas 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.

### **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 n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

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

