



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



**Processo nº** 13839.002483/2010-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.167 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2022  
**Recorrente** DOMINGOS EDER LESTINGI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO TEMPORAL. OCORRÊNCIA.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

RETIFICAÇÃO DA DAA. SÚMULA CARF Nº 33.

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180.

PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, e se desincumbindo o contribuinte do ônus que lhe competia, indefere-se o pedido de dilação probatória para apresentação de prova documental, na exata dicção do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, por maioria votos, negar-lhe provimento.

Vencido o conselheiro Wilderson Botto (relator), que dava provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Presidente e Redatora

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Ricardo Chiavegatto de Lima e Wilderson Botto.

## Relatório

Trata-se o presente processo de exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006, no valor de R\$ 22.790,00, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 25.125,00, e da **omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoa jurídica - DIMOB**, no valor de R\$ 12.365,52, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 10.309,89 (fls. 46/50).

Cientificado do lançamento, o contribuinte, apresentou impugnação (fls. 2/5), alegando trata-se de despesa médica própria, apresentando novamente os respectivos documentos comprobatórios da despesa glosada.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 02 a 05), acompanhada dos documentos (fls. 13 a 24), alegando em breve síntese que:

- está anexando novamente cópias dos recibos já apresentados anteriormente;
- que o valor de aluguel recebido de R\$ 12.365,20 foi omitido, por falha e entregou declaração retificadora na Unidade RFB/Jundiaí, corrigindo o erro;
- pagou novo valor de imposto apurado no montante de R\$ 3.441,15, conforme DARFs anexados.

Requer, ao final, o acatamento da impugnação apresentada.

Ao apreciar o feito, a DRJ/BSB (fls. 58/62), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão recorrida encontra-se assim ementada:

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

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA/JURÍDICA-DIMOB. Considera(m)-se não impugnada(s) a(s) matéria(s) que não tenha(m) sido expressamente contestada(s). Os valores correspondentes sujeitam-se à imediata cobrança, não sendo, pois, objeto de análise desse julgamento administrativo.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Cientificado da decisão, em 09/10/2013 (fls. 66), o contribuinte, em 01/11/2013, interpôs recurso voluntário (fls. 68/82), alegando, em breve síntese, que promoveu o pagamento do imposto suplementar em relação aos rendimentos recebidos de aluguéis omitidos, calhando aqui o acatamento da DAA retificadora apresentada e, quanto às despesas médicas, os documentos já apresentados são hábeis para comprovar o pagamento dos valores declarados, ao teor da legislação de regência, sendo, portanto, indevidas as glosas operadas. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento do direito de proceder a retificação da declaração de ajuste em relação aos rendimentos omitidos; que sejam restabelecidas as despesas médicas glosadas; que em eventual condenação sejam descontados os valores já pagos acerca dos rendimentos omitidos, mediante recálculo do crédito tributário lançado; e que, se necessário, seja o julgamento convertido em diligência, intimando-se o contribuinte a apresentar os documentos originais das despesas médicas declaradas.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 83/137.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Inicialmente, vale registrar que o contribuinte não se insurgiu em relação à omissão de rendimentos de aluguéis recebidos, no valor de R\$ 12.365,52, limitando-se em reconhecer a falha cometida, tanto que providenciou o pagamento do imposto devido no particular (fls. 32/36).

Com efeito, diante da inexistência de irresignação, **tornou-se definitiva a decisão no particular**, importando na manutenção do lançamento, na exata dicção dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72 (PAF):

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...).

Art. 17. Considerar-se-á **não impugnada** a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Portanto, não conheço do recurso em relação à omissão de rendimentos apurada, por se tratar de inovação recursal, uma vez que tal matéria não foi objeto de impugnação, operando-se na espécie a preclusão temporal.

Quanto ao pedido de retificação da declaração de ajuste para contemplar tais rendimentos omitidos, nada a prover. De fato, tal situação poderia ocorrer com apresentação de DAA retificadora, desde que comprovado o erro (por certo inexistente) e **antes de iniciado o processo de lançamento**, segundo o art. 832 do RIR/99.

Logo, não remanesce dúvida de que a apresentação de DAA retificadora é obstada pelo início de procedimento fiscal, **não** produzindo quaisquer efeitos após a ciência do contribuinte acerca do lançamento fiscal, cuja matéria inclusive já se encontra sumulada neste CARF:

**Súmula nº 33:**

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale registrar, por oportuno, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, ao teor do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

**Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

**Mérito**

**Da glosa sobre as despesas médicas declaradas:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/BSB, que manteve o lançamento em litígio, em face da glosa das despesas médicas pagas aos profissionais Carmem Lucia Melleiro (R\$ 4.625,00), Mariana Lestingi (R\$ 5.500,00), Herbert Pereira Sanches (R\$ 9.000,00) e Luciana Mathias (R\$ 6.000,00), **por falta de comprovação da efetiva prestação dos serviços e dos dispêndios**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange **aos tratamentos e os efetivos pagamentos**, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto o Recorrente, ainda em sede impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que as declarações emitidas pelos profissionais em complemento aos recibos por eles anteriormente fornecidos, devem ser considerados como documentos idôneos e complementares para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação aos profissionais contratados, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos anteriormente apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos tratamentos e dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Portanto, neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelos profissionais Herbert Pereira Sanches Furtado, Mariana Valente Lestingi Morales, Carmem Lúcia Melleiro Rheimboldt e Luciana Mathias da Silva (fls. 15, 19, 22 e 24), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 13/14, 16/18, 20/21 e 23), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos odontológico, fisioterápico e psicoterápico submetidos pelo Recorrente, bem como os pagamentos realizados, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange a **comprovação do efetivo tratamento e dos pagamentos realizados**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre as aludidas despesas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

No que tange ao pedido de diligência formulado, não vislumbro a necessidade de sua realização, visto que o processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a ausência de sujeição passiva no que tange às despesas declaradas. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despropositado no presente feito.

Por fim, cabe alertar à unidade preparadora de origem que observe as cautelas necessárias para evitar a **cobrança em duplicidade**, eis que o Recorrente já promoveu pagamentos anteriores, ao teor das guias DARF acostadas aos autos (fls. 32/36), devendo tais valores ser imputados com o crédito tributário lançado, quando da liquidação do presente processo, conforme, aliás, consignado na decisão recorrida.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do presente recurso, somente em relação às despesas médicas, e na parte conhecida DAR-LHE PROVIMENTO, para restabelecer a dedução das despesas glosadas, no valor total de R\$ 25.125,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

### Voto Vencedor

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com os profissionais Herbert Pereira Sanches Furtado, Mariana Valente Lestingi Morales, Carmem Lúcia Melleiro Rheimbolt e Luciana Mathias da Silva somente à vista de declaração e recibos emitidos por eles. Importante frisar que a autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Como esclarecido pelo relator, a apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

#### 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.

Seguem decisões emanadas da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) e da 1ª Turma, da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF:

#### IRPF. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2011

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

Assim, os recibos médicos não são uma prova absoluta para fins da dedução. Nesse sentido, entendo possível a exigência fiscal de comprovação do pagamento da despesa ou, alternativamente, a efetiva prestação do serviço médico, por meio de receitas, exames, prescrição médica. É não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais quanto à despesa declarada em caso de dúvida quanto a sua efetividade ou ao seu pagamento, como forma de cumprir sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresente as provas exigidas. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto.

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que a declaração e os recibos emitidos pelas profissionais não fazem essa prova, consubstanciando-se em documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

Lembro que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Por fim, é de se ver que a exigência da comprovação da efetividade do pagamento não conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele

momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, o que levaria à aplicação de penalidade majorada.

Dessa feita, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez