



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



**Processo nº** 13839.723085/2011-58  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-006.077 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 28 de junho de 2023  
**Recorrente** ROBERTO LUIZ STEFANO  
**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 **03-70.862** 7ª Turma da DRJ em Brasília/DF (fls. 152 e segs.).

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF de fls. 50 a 55, em 12/09/2011, referente ao exercício 2010, ano-calendário 2009, que lhe exige o recolhimento de crédito tributário no valor de R\$23.099,38, atualizado até 30/09/2011.

Decorre tal lançamento de revisão procedida em sua declaração de ajuste anual, quando foram verificadas as seguintes infrações:

**Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas** – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2010, ano-calendário 2009. Valor: R\$44.176,81. Motivo da glosa: Contribuinte não comprovou o efetivo pagamento das despesas declaradas como pagas a Eliane Arjona de Freitas (R\$7.150,00); Sheila Cristiane Adachi Mamede (R\$11.790,00); Renata Azevedo Palladino (R\$7.500,00); Ana Carolina Tescarolo de Lucca (R\$7.000,00); Vera Lucia Guimarães Vieira (R\$5.000,00); Matheus Poli (R\$3.900,00) e José Antônio Giovanelli (R\$1.760,00). Foi glosado também o valor declarado como pago a Santa Casa de Misericórdia de Itatiba (R\$76,81), pois refere-se a despesa do ano-calendário 2008.

A fundamentação legal da infração encontra-se descrita na referida Notificação de Lançamento.

Conforme Aviso de Recebimento (AR) de fl. 56, o contribuinte foi cientificado da autuação em 24/09/2011.

Em 19/10/2011, apresentou impugnação ao lançamento (fls. 2 a 4), acompanhada de documentos, alegando, em síntese, que:

- Os comprovantes de pagamentos de despesas médicas foram devidamente apresentados à RFB;
- Após a análise da documentação apresentada, constatou-se a necessidade de novos esclarecimentos/elementos, solicitados através do Termo de Intimação Fiscal nº 0676/2011;
- Dentro do prazo estipulado, informou à RFB que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente e apresentou declarações dos profissionais informando a forma de pagamento;
- Anexa extratos bancários (conta corrente e conta poupança) com os saques realizados para efetuar o pagamento das despesas médicas glosadas, bem como depósitos regulares efetuados na conta-corrente de sua dependente, dos quais parte foi destinada para a mesma finalidade;
- Informa ainda que no ano de 2009 encontrava-se a serviço da Petrobrás na Construção de Gasoduto, de modo que praticamente todas as suas necessidades médicas foram realizadas na cidade de Itatiba/SP, não contemplada por seu convênio médico;
- Esclarece que os pagamentos eram realizados basicamente semanalmente e os recibos foram emitidos mensalmente/trimestralmente, ou na conclusão dos serviços/tratamentos, não sendo possível assim a coincidência exata de datas dos saques com os efetivos pagamentos.

Considerando o motivo da glosa (não comprovação do efetivo pagamento) e os documentos anexados pelo contribuinte, e tendo em vista que não constavam nos autos os recibos e notas fiscais emitidos pelos profissionais, o processo foi remetido à Delegacia da Receita Federal de origem para que fosse anexado o dossiê da Malha Fiscal referente ao exercício 2010, ano-calendário 2009, com todos os documentos analisados pela auditoria fiscal.

Em cumprimento à diligência acima mencionada, foram anexados os documentos de fls. 64 a 151.

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

Trata-se de lançamento referente à infração de Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas.

Antes de se passar à análise dos argumentos de defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, acerca das deduções de despesas médicas:

### **DEDUÇÕES**

**Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora** (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º). (Grifos Acrescidos)

#### **Despesas Médicas**

**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; (...) (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da autoridade lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal, é exatamente o pagamento das despesas médicas.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

No entanto, de acordo com a legislação acima transcrita, mesmo que o contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços, é lícito à autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Assim, a autoridade lançadora está autorizada a intimar o contribuinte para que comprove, mediante apresentação de outros documentos, o efetivo pagamento das despesas informadas nos recibos e notas fiscais ou a efetividade da prestação dos serviços.

Destaca-se que, em relação às deduções na declaração do imposto sobre a renda, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, regulamentado pelo art. 73 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, **a juízo da autoridade lançadora, deslocando para ele o ônus probatório.**

Portanto, e conforme já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte provar que as despesas médicas declaradas existiram, tendo em vista que a inclusão de tais despesas na declaração de ajuste anual resulta em um benefício para aquele, já que essas deduções reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas incluídas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

No presente caso, foi solicitado ao contribuinte que comprovasse o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas como pagas a Eliane Arjona de Freitas (R\$7.150,00); Sheila Cristiane Adachi Mamede (R\$11.790,00); Renata Azevedo Palladino (R\$7.500,00); Ana Carolina Tescarolo de Lucca (R\$7.000,00); Vera Lucia Guimarães Vieira (R\$5.000,00); Matheus Poli (R\$3.900,00) e José Antônio Giovanelli (R\$1.760,00). Diante da ausência de comprovação na forma solicitada, a dedução correspondente foi glosada.

Em sua impugnação, o contribuinte anexa declarações dos profissionais acima mencionados, nas quais estes informam que receberam os valores em moeda corrente (fls. 117 a 123), bem como seus extratos bancários referentes ao ano-calendário 2009 (fls. 11 a 39).

Contudo, os documentos apresentados não são suficientes para demonstrar o efetivo pagamento, requisito solicitado pela autoridade fiscal. Não é possível concluir que os saques em conta apresentados nos extratos bancários referem-se às despesas glosadas, pois não foi possível vincular os referidos saques aos recibos apresentados (datas e valores).

Ademais, alguns recibos não identificam as datas das consultas/atendimentos, nem do recebimento pelos serviços, impedindo a análise da correspondência entre as datas dos pagamentos e saques efetuados pelo contribuinte.

Destaque-se que o contribuinte não apresentou nenhuma relação de quais saques teriam sido utilizados para os recibos apresentados, limitando-se a apresentar os extratos bancários de janeiro a dezembro de 2009 (conta corrente e conta poupança) com todos os saques efetuados no período.

É importante salientar que a disponibilidade financeira, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas glosadas. Tal comprovação requer a coincidência de datas e valores, e o impugnante não logrou êxito em fazer a vinculação entre as despesas realizadas e os saques efetuados.

Deve-se observar, ainda, que inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque nominal, sendo possível que os pagamentos das despesas médicas declaradas sejam feitos em dinheiro, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Não obstante, ao optar por pagamento em dinheiro, o interessado abriu mão da força probatória de outros documentos bancários, dificultando a comprovação dos dispêndios.

Portanto, uma vez que não houve a verificação inequívoca do nexos causal entre os recibos relativos às despesas glosadas e os saques efetuados, não restou comprovado o efetivo pagamento das referidas despesas.

É pertinente, aqui, transcrever o disposto no artigo 63 do Decreto nº 7.574/2011:

*“Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, (...)” (grifou-se)*

Dessa forma, tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal e que estas não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que a glosa objeto deste lançamento encontra-se perfeitamente embasada.

Por fim, em relação à despesa declarada como paga a Santa Casa de Misericórdia de Itatiba (R\$76,81), não é possível aceitar sua dedução no ano-calendário de 2009, uma vez que se trata de despesa efetuada em 2008.

Diante de todo o exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/07/2016, o sujeito passivo interpôs, em 26/07/2016, Recurso Voluntário, fl. 162, 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 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 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.

### **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 nº 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