



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



**Processo nº** 19647.000974/2009-62  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.281 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2022  
**Recorrente** SUZANA CRISTINA GUERRA LEITÃO ANDRADE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE EFETIVO PAGAMENTO. SÚMULA CARF 180

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

IRPF. SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia ou diligência, em regra, visa à produção de provas ou a coleta de elementos que permitam ao julgador formar, livremente, sua convicção. Deve ser indeferida quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas e não se justifica a sua realização quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

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

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 132 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 120 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 46 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Em desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida notificação de lançamento (fls. 46 a 50), relativamente ao ano-calendário de 2005, na qual foi apurado crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), acrescido de multa e juros, conforme demonstrativo abaixo:

<b>Demonstrativo do Crédito Tributário</b>	<b>Valores (R\$)</b>
IRPF Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	3.020,27
Multa de Ofício (75%)	2.265,20
Juros de Mora	966,48
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>	<b>6.251,95</b>

2. Anteriormente, a interessada havia declarado saldo de imposto a pagar no valor de R\$ 2.263,58 (fl. 49).

3. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 47 e 48), referido lançamento decorrerá das seguintes infrações.

### A) Dedução indevida de despesas médicas

3.1 Glosa no valor de R\$ 10.000,00 por falta de comprovação do efetivo pagamento aos profissionais Tatiana Michelle Catão de Oliveira Moraes (R\$ 5.000,00), Douglas Mendes de Brito (R\$ 4.150,00) e William Wellington Cavalcanti da Silva (R\$ 850,00).

### B) Omissão de rendimentos

3.2 Da análise dos documentos apresentados pelo sujeito passivo e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, recebidos da fonte pagadora Cooperativa dos Médicos do Brasil no valor de R\$ 1.638,00, compensando-se o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), relativo aos rendimentos omitidos, no valor de R\$ 180,18.

4. Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação (fls. 3 a 11) com fundamento sinteticamente nas alegações a seguir:

(...)

O cerne da presente impugnação se circunscreve à glosa de despesas médicas por ter sido considerada indevida, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

(...)

Como se vê a partir dos recibos apresentados e que instruem a presente, as despesas deduzidas se referem aos pagamentos efetuados ao Dr. William Wellington Cavalcanti, fonoaudiólogo, inscrito no CRF /659 PE , ao Dr. Douglas Mendes de Brito, inscrito no CRF 7667 PE e a dra. Tatiana Michelle Catão de Oliveira, inscrita no CRO 5809.

Ademais, do teor dos recibos ora apresentados, verifica-se que os pagamentos efetuados pela ora impugnante foram relativos ao seu próprio tratamento, razão pela qual restam perfeitamente atendidos as disposições insertas no art. 8º, inc. II, alínea "a", §2º, inc. II, da Lei 9.250/95.

(...)

Entretantes, não se pode olvidar que foram juntados aos autos recibos, devidamente assinados por profissionais de conduta ilibada, devidamente inscritos nos respectivos Conselhos.

(...)

Destarte, percebe-se que a autoridade administrativa considerou inidôneos os recibos apresentados pelo fato de que a contribuinte não pagou as respectivas despesas com cheque nominal ou depósito bancário.

(...)

Em continuidade, reza o mesmo dispositivo (art. 8º, §2º, inc. III, parte final) que na falta do documento poderá haver a indicação do cheque nominativo.

Não há em tal comando, como se vê com clareza solar, qualquer exigência quanto à forma de pagamento (dinheiro, cheque, nota promissória, cartão de crédito, etc.).

(...)

As diligências empreendidas pela contribuinte visam agilizar o presente procedimento e afastar qualquer dúvida da autoridade judiciária, muito embora desde logo se requeira a intimação dos respectivos profissionais, nos endereços constantes dos recibos, para que informem se prestaram, ou não, os serviços materializados na documentação acostada (art. 16, inc. IV, do Decreto nº 70.235/72).

(...)

3.2. Em caso de dúvida quanto à prestação dos serviços, a intimação dos profissionais emitentes dos recibos, nos respectivos endereços constantes destes, para que (a) confirme ou não a prestação de serviços, (b) informe as datas exatas das prestações de serviços à ora impugnante, (c) confirme ou não a emissão dos respectivos recibos e (d) confirme ou não o recebimento em moeda corrente pela respectiva prestação de serviços;

(...)” (imagem de texto retirada da peça impugnatória)

4.1 Para reforçar sua tese, a defesa colaciona jurisprudência administrativa.

É o relatório.

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas médicas pagas em

benefício do contribuinte titular ou de seus dependentes, desde que comprovadas mediante documentação hábil e idônea. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/12/2012 (e-fl. 130), inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 07/01/2013 (e-fls.132), clamando pela tempestividade do recurso após breve síntese da lide, apontando o cerceamento de defesa pela negativa de procedimentos diligenciais, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação. Conclui requerendo a devolução dos autos à Primeira Instância Administrativa para promoção das diligências ou, subsidiariamente, requer o provimento de seu recurso voluntário para cancelamento do débito fiscal reclamado. Reapresenta recibos (e-fls. 143/145).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve **ser conhecido**.

A presente lide restringe-se à glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 10.000,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

De pronto, comungando com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador de Primeira Instância, confirmo e adoto, com base no § 3º do **art. 57 do Anexo II do RICARF**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os fundamentos e razões de decidir da Decisão Recorrida, a seguir transcrita em essência e em seus contrapontos necessários e grifado no original:

### Voto

5. ...

6. Trata-se de lide restrita à glosa de despesas médicas no valor de R\$ 10.000,00 por falta de comprovação do efetivo pagamento aos profissionais Tatiana Michelle Catão de Oliveira Moraes (R\$ 5.000,00), Douglas Mendes de Brito (R\$ 4.150,00) e William Wellington Cavalcanti da Silva (R\$ 850,00). Em sua impugnação, a autora alega essencialmente que os recibos seriam suficientes para comprovar as despesas.

7. A tal respeito cumpre transcrever o art. 80, § 1º, incisos II e III, do Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

*“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):*

(...)

*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)*

7.1 Observa-se que 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.

8. Ainda que cumpridos todos os requisitos formais enumerados, destaca-se que a legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto. 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. Entretanto, 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.

9. Registre-se que, para fins de dedução, o ônus da prova é do sujeito passivo, cabendo a este apontar 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).”*

9.1 Por conseguinte, à fiscalização é permitido exigir elementos adicionais de prova. No presente caso, a contribuinte foi intimada (fl. 100) a apresentar documentação capaz de evidenciar o pagamento das despesas com saúde, a exemplo de cópias de cheques e comprovantes de depósitos. Como solução alternativa por oportunidade da impugnação, a interessada poderia trazer extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos ou 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. (ora sublinhado)

9.2 Vale comentar que a conduta adotada pela autoridade fiscal não reflete uma restrição à circulação da moeda nacional em espécie, até mesmo porque o Real tem curso forçado no Brasil. Apenas se exige apresentação de provas suficientes para demonstrar a despesa indicada como paga, independentemente da forma de quitação.

10. Esclareça-se que a 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.

11. 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 pagamento 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)

12. No tocante à solicitação de documentos, por parte da Receita Federal, junto aos profissionais de saúde, como indicado pela defesa, convém informar que se constitui em obrigação acessória sob responsabilidade do contribuinte manter em boa guarda a documentação comprobatória dos fatos informados como dedução na declaração de ajuste, como se extrai do art. 797 do RIR/99: (ora sublinhado)

*“Art. 797. **É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei n.º 352, de 17 junho de 1968, art. 4.º).**”* (grifos acrescidos)

12.1 Desse modo, não pode o autor se eximir da incumbência de fundamentar documentalmente a defesa mediante solicitação vaga de diligência, especialmente no caso de deduções, por ser seu o ônus da prova.

13. Em relação aos julgados administrativos colacionados pela impugnante, vale frisar que não têm o condão de vincular esta instância de julgamento. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, as decisões administrativas necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei, como determina o art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Sobre o tema, observe-se a interpretação disposta no Parecer Normativo CST n.º 390, de 1971:

“(…)

*3 - **Necessário esclarecer, na espécie, que, embora, o Código Tributário Nacional, em seu art. 100, inciso II, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, entretanto, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões dos Conselhos de Contribuintes, a eficácia de seus acórdãos limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.***

*4 - **Entenda-se aí que, não se constituindo em norma geral a decisão em processo fiscal, proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo que decorreu a decisão daquele colegiado. (...)**”*

13.1 Dessa maneira, na ausência de lei atribuindo eficácia normativa às referidas decisões, o entendimento nelas exarado, ainda que sirva de reforço para uma determinada tese, produz efeitos apenas entre as partes envolvidas no litígio específico, não se estendendo genericamente a outros casos.

14. Pelos citados motivos e com alicerce no princípio da livre convicção do julgador na apreciação da prova, gravado no art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 1972, ratifica-se a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 10.000,00 por falta de comprovação da efetividade do pagamento e da realização do serviço.

15. De todo o exposto, voto pela improcedência da impugnação para manter o crédito tributário exigido, com juros atualizados nos termos da legislação de regência.

...

Verifica-se que a contribuinte foi **instada a comprovar o efetivo pagamento** de suas despesas médicas, cf. Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 47), comprovação da qual não se desincumbiu a contento ao longo de toda a lide. E impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, com claríssimo entendimento e plenamente aplicável a esta lide:

**Súmula CARF nº 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Em complemento, indique-se que a DRJ apreciou sim o **pedido de diligência** solicitado em impugnação, bastando à ora recorrente a leitura atenta do item 12 da Decisão guerreada, acima já transcrito, mas aqui novamente apresentado, ora grifado:

**12. No tocante à solicitação de documentos, por parte da Receita Federal, junto aos profissionais de saúde, como indicado pela defesa, convém informar que se constitui em obrigação acessória sob responsabilidade do contribuinte manter em boa guarda a documentação comprobatória** dos fatos informados como dedução na declaração de ajuste, como se extrai do art. 797 do RIR/99:

Neste diapasão, a realização de diligência na espécie é **desnecessária**. Só se justificaria se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, abaixo colacionado, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos pelo próprio interessado, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis,( ...)" (ora grifado).

Indubitável então que a Primeira Instância já apreciou tal pretensão impugnatória, que diligências na espécie são plenamente descabidas, afastando então o argumento recursal relativo ao cerceamento de defesa.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 9 do Acórdão n.º 2003-004.281 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 19647.000974/2009-62