



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



**Processo nº** 10384.002615/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.972 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** MABILIA OLIVEIRA NOGUEIRA BARROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. SCI COSIT Nº 23, DE 30/08/2013.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Afasta-se parcialmente a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

DEDUÇÃO. DESPESA COM INSTRUÇÃO. DEPENDENTE NÃO DECLARADO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com instrução própria e dos dependentes declarados são dedutíveis na apuração do imposto de renda quando restar comprovado o cumprimento dos requisitos legais estabelecidos.

Mantém-se a glosa da despesa declarada em desconformidade com a legislação de regência.

PAF. RETIFICAÇÃO DA DAA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 33.

O CARF não é competente para apreciar pedidos de retificação da declaração de ajuste anual, cuja competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

O pedido de retificação da declaração após o início do procedimento fiscal para incluir dependentes ou lançar despesas, não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, restando afastada a espontaneidade do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 12.500,00, na base de cálculo do imposto de renda. Vencida a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

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

## Relatório

Trata-se o presente processo de exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2006, exercício de 2007, no valor de R\$ 13.063,27, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 13.824,00, da **dedução indevida com despesa de instrução**, no valor de R\$ 2.373,84, da **omissão de rendimentos do trabalho com ou sem vínculo empregatício**, no valor de R\$ 5.400,00, da **dedução indevida de previdência privada e FAPI**, no valor de R\$ 2.383,32, e da **dedução indevida de incentivo**, no valor de R\$ 318,96, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 6.597,28 (fls. 9/17).

Por bem descrever as razões da impugnação tempestivamente apresentada (fls. 2/5), adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão nº 08-24.528, proferido pela 1ª Turma da DRJ/FOR (fls. 45/46):

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 07.05.2009, fls.33, a contribuinte apresentou impugnação em 01/06/2009, fls.02/05, com as alegações a seguir parcialmente transcritas:

“Conforme auto de notificação epigrafado, e descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 02/08, a ora Impugnante teve sua Declaração Anual de Imposto de Renda Pessoa Física, Exercício 2006/2007, devidamente analisada pelo Auditor Fiscal, Sr. Antonio Luis Alves da Silva, matrícula funcional nº 00006149 que, em seu detalhamento analítico, em síntese, encontrou as seguintes falhas/ocorrências:

- a) Dedução Indevida com Despesa de Instrução, glosado o valor de R\$ 2.373,84; fls.04;
- b) Dedução Indevida de Previdência Privada, glosado o valor de R\$ 2.383,32; fls.03;
- c) Dedução Indevida de Incentivo, glosado o valor de R\$ 318,96; fls.02;
- d) Dedução Indevida de Despesas Médicas, glosado o valor de R\$ 13.824,00; fls.05;
- e) Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$ 5.400,00; fls. 06;

Ao final, às fls.08, no Demonstrativo de Apuração do Imposto Indevido e no Demonstrativo de Crédito Tributário, chega-se ao Valor de Crédito Tributário

Apurado de R\$ 13.063,27(treze mil e sessenta e três reais e vinte e sete centavos).

Preliminarmente devemos esclarecer que a presente Impugnação por demais tempestiva, tendo em vista que a Impugnante somente veio a receber a notificação em 27.04.2009, portanto, salvo melhor juízo, encontra-se dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no Dec. Nº 70.235/72, mais precisamente em seu **Art.15** que diz: "**A Impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência**"

Ademais, pelo que consta na análise feita e pela documentação já anteriormente e ora torno a juntar em anexo, os gastos feitos com saúde, qual sejam, Dedução por Dependente, Despesas Médicas e Despesas com Instrução, estão mais que comprovados e, portanto, justificam legalmente a razão que fez a ora Impugnante fazer lançamento em sua Declaração Anual de IRPF 2006/2007.

Feitas as alegativas preliminares, mister se faz entender que, a declaração da instituição educacional (comprovante de despesa escolar) e certidão de nascimento da dependente e filha HANNA OLIVEIRA NOGUEIRA BARROS, das despesas médicas (recibos de profissionais liberais), bem como do comprovante de desconto feito ao Plano de Aposentadoria Brasil-Prev, tudo fartamente comprovado com documentação acostada, atestam o equívoco em que incorreu o ilustre Auditor Fiscal.

No que se refere a pretensa omissão de rendimentos do Trabalho prestado à Secretaria Municipal de Saúde de Timon-MA, no valor de R\$ 5.400,00 ( cinco mil e quatrocentos reais ), a Impugnante vem a muito tempo tentando conseguir tal declaração, no entanto, foi informada pelos responsáveis do referido órgão, de que não existe no setor competente, qualquer documento que comprove o pagamento feito á mesma pela Secretaria, o que, vem dificultando a possibilidade de regularização da Impugnante junto ao fisco. Nota-se portanto, que em nenhum momento houve má fé da mesma, tampouco intenção de lesar o fisco.

Diante do exposto, por tudo o que fora narrado na presente Impugnação e em especial pela farta prova documental acostada, bem assim, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.”

Ao apreciar o feito, a DRJ/FOR (fls. 43/53), por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, para restabelecer a dedução de previdência privada e FAPI, no valor de R\$ 2.383,32, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 6.258,37, mais os acréscimos legais.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

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

Exercício: 2006

Dedução de Despesas Médicas. Glosa.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda devido quando devidamente comprovadas.

Dedução de Despesas de Instrução. Glosa.

Não são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, despesas com instrução de dependente não relacionado na declaração de ajuste anual, mesmo sendo comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Dedução de Previdência Privada e Fapi. Glosa.

Restando comprovado o pagamento de contribuição para previdência privada, é de se cancelar a respectiva glosa.

Dedução de Incentivo.

Não restando comprovada a dedução de incentivo, mantém-se a glosa da respectiva dedução pleiteada.

Omissão de rendimentos.

Provada a ocorrência de rendimentos omitidos deve subsistir o lançamento de ofício que apurou diferença de imposto devido.

Cientificada da decisão, em 22/02/2013 (fls. 58), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 22/03/2013, recurso voluntário parcial (fls. 60/62), insurgindo-se contra as despesas médicas próprias e com instrução de sua filha/menor e dependente legal glosadas, uma vez os gastos havidos estão mais que comprovados nos autos, justificando assim as deduções pleiteadas, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 63/64.

É o relatório.

## Voto

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.

## Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

## Mérito

### **Da glosa mantida sobre as despesas médicas e com instrução declaradas – Do pedido de retificação da declaração de ajuste:**

Insurge-se, a Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/FOR, que manteve parcialmente o lançamento, em face da glosa das despesas médicas próprias, no valor de R\$ 13.824,00, **por falta de indicação dos pacientes e/ou beneficiários dos serviços prestados**, e da despesa com instrução paga em favor de sua filha/não dependente declarada, Hanna Oliveira Nogueira Barros, no valor de R\$ 2.373,84, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas, inclusive com retificação da DAA/2007 para inclusão da aludida dependente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos norteadores da manutenção das glosas em litígio, traçados na decisão recorrida (fls. 47/51):

## 1. Despesas Médicas.

(...)

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo, por parte do Fisco, dúvida quanto ao efetivo pagamento das quantias consignadas nos recibos de tratamento médico, outras provas podem ser solicitadas.

Assim, mesmo estando alguns recibos trazidos aos autos pela impugnante, emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si sós, a legalidade da dedução, se não estiverem acompanhados de outros elementos de provas complementares, como a prova da efetividade da prestação dos serviços e/ou seu efetivo pagamento.

Ademais, no presente caso, verifica-se algumas inconsistências e omissões de informações nos recibos apresentados, como por exemplo:

- os recibos emitidos pelo **fisioterapeuta Leonardo Raphael Santos Rodrigues não discriminam o beneficiário do atendimento; a mesma situação ocorre com os recibos emitidos pela fisioterapeuta Ana Patrícia de Carvalho Petillo;**

- os recibos emitidos pela **fonoaudióloga Domiza da Fonseca N. Monsinho também não especificam o beneficiário do tratamento.**

Ressalte-se, inclusive, que a contribuinte informou pagamento no valor de R\$ 5.000,00 ao **cirurgião-dentista Júlio César e apresentou recibo no valor de R\$ 2.500,00.**

(...)

Como se vê, o contribuinte deve juntar à sua impugnação os documentos que fundamentam suas alegações.

Frise-se que a lide gira em torno de se saber se os valores consignados nos recibos emitidos pelos profissionais listados foram pagos pelo contribuinte e se os serviços foram de fato prestados.

O que se busca para a solução da lide é a confirmação dos dados constantes nos recibos apresentados pela defesa para comprovar despesas médicas. Interessa para o deslinde da questão a comprovação da efetividade dos pagamentos e da execução do tratamento, conforme descritos nos recibos emitidos pelos profissionais de saúde.

(...)

## 2. Despesas com Instrução.

A impugnante pede para deduzir despesas realizadas **com dependentes não informados em sua declaração de ajuste anual.** Vejamos:

Em relação às despesas de instrução, torna-se importante destacar as disposições do art. 81 e § 1º do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que regulamenta o art. 8º, da Lei 9.250/95, com as alterações da Lei 10.451, de 2002, nos seguintes termos:

*Art.81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes **do contribuinte e de seus dependentes**, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").*

(...)

Consoante o dispositivo antes transcrito, podem ser deduzidos na Declaração de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte **e de seus dependentes**, até o limite anual individual de R\$ 2.373,84, sendo vedada a dedução de despesas com aquisição de livros e apostilas.

Diante do exposto, em que pese a defendente ter comprovado por meio de certidão de nascimento que Hanna Oliveira Nogueira Barros é sua filha, **não faz jus à dedução da respectiva despesa com instrução com a mesma, em virtude de não ter informado sua filha como dependente na declaração de ajuste anual.**

Assim, procede o feito fiscal.

Pois bem. Feito o registro acima e a após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar.

Quanto às **despesas médicas** em apontam somente para a ausência de indicação do paciente ou beneficiário dos serviços, e considerando a **inexistência de dependentes declarados** no ano-calendário autuado (fls. 34/38), é se presumir que os tratamentos foram realizados e pagos pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit n.º 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa sobre as despesas efetuadas e comprovadas com o cirurgião-dentista Júlio César Vasconcelos (R\$ 2.500,00 - fls. 18), com os fisioterapeutas Leonardo Raphael Santos Rodrigues (R\$ 2.500,00 - fls. 20, 24/25) e Ana Patrícia de Carvalho Petillo (R\$ 2.500,00 - fls. 21/23) e com a fonoaudióloga Domiza da Fonseca Neto Mousinho (R\$ 5.000,00 - fls. 26/31), perfazendo o total de **R\$ 12.500,00**.

Já em relação à **despesa com instrução**, melhor sorte não socorre à Recorrente. De fato, somente são dedutíveis na declaração de ajuste anual as despesas de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente.

Com efeito, e corroborando o acerto da decisão recorrida, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade – considerando que a despesa com instrução deverá referir-se ao contribuinte e **seus dependentes declarados**, ao teor da legislação de regência (art. 80, § 1º, II do RIR/99), situação em que não se enquadra sua filha/não dependente declarada – correta é ação fiscal, urgindo a manutenção da glosa operada.

No que tange à possibilidade de retificação da DAA para inclusão de sua filha, Hanna Oliveira Nogueira Barros, como dependente, e o conseqüente acatamento da despesa de instrução com ela realizada, não há como conhecer do pedido porquanto o presente caminho recursal **não é via própria** para se pleitear tal desiderato. Na exata dicção do art. 64 da Lei n.º 9.784/99, a competência deste CARF se restringe em promover o julgamento de recursos contra decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento/DRJ – sob pena, dentre outros, de supressão de instância – sendo competente para tanto a unidade de origem da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte, desde que observados e respeitados os limites temporais e prazos para se pleitear as respectivas correções e inclusões.

Ademais, ainda que assim não fosse, cabe ressaltar que a retificação da DAA é obstada pelo início de procedimento fiscal, ao teor do art. 7º, I e § 1º, do Decreto n.º 70.235/72 (PAF) e art. 832 do RIR/99, **não** produzindo quaisquer efeitos a partir de então, cuja matéria inclusive já se encontra sumulada neste CARF:

**Súmula n.º 33:**

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, vale registrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, ao teor do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o

crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 12.500,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto