



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



**Processo nº** 10680.721133/2013-98  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-003.997 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2021  
**Recorrente** BRAZ FRANCISCO DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2010

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS ESPECIFICADOS E COMPROVADOS. TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE E/OU DE SEUS DEPENDENTES.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos, devidamente especificados e comprovados, 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, sendo que tais pagamentos são restritos aos tratamentos médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes, nos termos dos artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. INFORMAÇÕES EQUIVOCADAS. RETIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL EM CURSO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 33.

Nos termos do artigo 147, § 1º do Código Tributário Nacional, a retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

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

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)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - 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, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2010, o qual restou apurado no montante total de R\$ 3.112,48, incluindo-se aí a exigência do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 07)

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08/09, a autoridade fiscal entendeu por lavrar o auto de infração com base nos motivos abaixo reproduzidos:

### “Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ \*\*\*\*\* 5.902,53, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	16.513.178/0001-76	Unimed Belo Horizonte	026	9.589,62	0,00	3.687,09

Glosa do valor de R\$ 5.902,53, referente ao plano de saúde UNIMED/BH, CNPJ 16.513.178/0001-76, correspondente à diferença entre o valor deduzido de R\$ 9.589,62, e o valor comprovado de R\$ 3.687,09, correspondente ao somatório das mensalidades do titular. Os outros beneficiários do plano não foram relacionados como dependentes na Declaração de Ajuste.”

O contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, impugnação parcial de fls. 03/06, em que questionou, em síntese, apenas o montante de R\$ 3.687,09 por se referir a despesas médicas da cónyuge, dependente, Maria Zenaide Ferreira da Silva.

Tendo em vista que o contribuinte apresentou impugnação parcial, o imposto correspondente ao valor não impugnado foi transferido para o processo nº 10680-723.224/2013-68 para que o crédito fosse cobrado de logo, conforme se verifica do Termo de Transferência de fls. 42.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 54/57, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Exercício: 2011

DEDUÇÕES A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. BENEFICIÁRIO NÃO INCLUÍDO COMO DEPENDENTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

Somente são dedutíveis na declaração as despesas médicas com plano de saúde de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal e deverá obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

## Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que a contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 08/11/2013 (fls. 74) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 64/65, protocolado em 26/11/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que o recorrente alega, em síntese, que sua esposa é dependente de fato e que, no caso, ele quem arca com as despesas médicas, bem assim que, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, poderia, a qualquer tempo, apresentar declaração retificadora em razão do simples erro e que, no caso, a autoridade fiscal poderia, também, e de ofício, retificar a declaração que o contribuinte não esteja sob procedimento fiscalizatório de ofício, para, no caso, incluir a dependente na declaração.

Dito isto, verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Confira-se:

**“Lei nº 8.134/1990**

**Art. 8º** Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

**I** - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

\*\*\*

### **Lei nº 9.250/1995**

#### **CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

**Art. 8º** A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

**I** - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

**II** - das deduções relativas:

**a)** aos 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;

[...]

**§ 2º** O disposto na alínea a do inciso II:

[...]

**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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

**IV** - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

**V** - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>1</sup> também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º do Decreto nº 3.000/99:

#### **“Decreto nº 3.000/99**

#### **TÍTULO V – DEDUÇÕES**

#### **CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS**

<sup>1</sup> Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

**Art. 73.** Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

\*\*\*

### **CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

#### **Seção I - 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):

**I** - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

**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;"

De todo modo, o fato é que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

Fixadas essas premissas iniciais, observe-se que, no caso concreto, e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 08/09, a motivação da glosa das deduções de despesas médicas realizadas com a Unimed Belo Horizonte se deu porque os outros beneficiários do plano de saúde não haviam sido relacionados como dependentes na Declaração de Ajuste.

E, de fato, a simples apresentação da Certidão de Casamento de fls. 19 não é suficiente para fins de deduções de despesas médicas de terceiros, ainda que em se tratando da esposa(o), filho(a), companheira(o) etc., já que a relação de dependência para fins tributários deve ser exercida com a inclusão do dependente financeiro na Declaração de Ajuste Anual.

Nesse contexto, note-se que o informativo Perguntas e Respostas da Receita Federal do Brasil relativo ao ano-calendário de 2010 dispunha o seguinte:

**“Pergunta 362** – São dedutíveis as despesas médicas e com instrução de cônjuge e filho não incluídos como dependentes na declaração de ajuste de quem efetuou o pagamento dessas despesas?

Não. Como regra geral, somente são dedutíveis na declaração as despesas médicas e com instrução de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente.

Contudo, podem ser deduzidas na declaração as despesas médicas e com instrução pagas pelo declarante referentes a alimentandos, desde que em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública, observados os limites legais.” (grifei).

Em relação à possibilidade de retificação da Declaração de Ajuste Anual, observe-se que o artigo 147, § 1º da Lei nº 5.172/66 é claro ao dispor que a retificação da declaração, quando vise excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. Confira-se:

**“Lei nº 5.172/66**

#### **SEÇÃO II - Modalidades de Lançamento**

**Art. 147.** O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento. (grifei).

De fato, o contribuinte poderia ter apresentado declaração retificadora antes do início da ação fiscal para, no caso, incluir sua esposa como dependente para fins tributários, nos termos do que dispunha o artigo 832 do Decreto nº 3.000/99<sup>2</sup>, cuja redação segue reproduzida abaixo:

**“Decreto nº 3.000/99**

#### **Capítulo II – Retificação da Declaração**

##### **Antes de iniciada a Ação Fiscal**

**Art. 832.** A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.967, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

**Parágrafo único.** A retificação prevista neste artigo será feita por processo sumário, mediante a apresentação de nova declaração de rendimentos, mantidos os mesmos prazos de vencimento do imposto.”

---

<sup>2</sup> Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

No âmbito do processo administrativo fiscal federal, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, com a apreensão de mercadorias ou com o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada, nos termos do que prescreve o artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72, com redação dada pelo Decreto n.º 3.724, de 2001. Confira-se:

**“Decreto n.º 70.235/72**

CAPÍTULO I - Do Processo Fiscal

**SEÇÃO III - Do Procedimento**

**Art. 7º** O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto n.º 3.724, de 2001)

**I** - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

**II** - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

**III** - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.” (grifei).

E tanto é assim que este tribunal administrativo tem entendimento sumulado no sentido de que a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento discutido. Confira-se:

**“Súmula CARF 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).”

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações formuladas no presente recurso voluntário no sentido da retificação da declaração não devem ser aqui acolhidas, uma vez que a própria Súmula CARF n.º 33 dispõe claramente que a retificação realizada após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

**Conclusão**

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao De Almeida Nobrega

