



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



**Processo nº** 10725.000437/2009-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-006.820 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** ADILSON RANGEL TAVARES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

**PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA**

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL**

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Diogo Cristian Denny e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

## Relatório

Trata o presente processo de impugnação à exigência formalizada através de NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO de imposto de renda pessoa física, f. 13 a 18, do exercício 2007, ano-calendário 2006, por meio do qual se exige o crédito tributário no valor de R\$ 6.679,97 calculado em 25/02/2009 tendo os seguintes valores originários:

Imposto Suplementar sujeito à multa de ofício (parte A): R\$4.424,50;

Imposto sujeito à multa de mora (parte B): R\$0,00.

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, f. 15, o lançamento de ofício decorre da dedução indevida de despesas médicas no valor de 16.616,64. Consta na complementação da descrição dos fatos:

*R\$ 7.000,00 e R\$ 5.000,00, correspondentes a recibos emitidos por Sheila Batista Cardoso, CPF 087.703.597-09 e por Giselle da Silva Escocard, CPF 085.860.587-26, em virtude da falta: de identificação do(s) beneficiário(s) dos serviços prestados e de informação dos. endereços das emitentes dos comprovantes de despesas;*

*- R\$ 2.000,00 e R\$ 1.000,00, correspondentes a recibos emitidos por Samantha Maia Koch Torres, CPF 070.593.837-94 e por Pedro Acácio de Almeida, CPF 040.654.417-49, em virtude da falta de identificação do(s) beneficiário(s) dos serviços prestados;*

*- R\$ 1.616,64, correspondentes a valor pago a Caixa de Pecúlios da Caixa de Assistência dos Funcionários do Banco do Brasil, CNPJ 33.754.482/0001-24, não dedutível a título de despesas médicas por falta de amparo legal.*

A ciência da Notificação de Lançamento ocorreu em 12/03/2009 (cópia do AR fl. 23).

## DA IMPUGNAÇÃO

Em sua impugnação (f. 2 a 5), o interessado alega que:

1. Ocorreu um erro material no preenchimento dos recibos, i.e, os profissionais esqueceram de escrever nos recibos que o impugnante era o beneficiário dos serviços e esqueceram de cumprir outros requisitos formais;

2. O erro material não tem o poder de desconstituir os recibos, pois pode ser convalidado com declarações ratificando/confirmando o beneficiário do serviço e o endereço dos profissionais;

3. Junta declarações dos profissionais para corrigir os erros formais;

4. Não cometeu irregularidades, e muito menos dedução indevida, ele apenas juntou recibos de pagamentos emitidos pelos profissionais que foram ratificados através das declarações emitidas pelos próprios;

5. O contribuinte percebeu que cometeu equívoco ao lançar a título de despesas médicas o pagamento realizado à Caixa de Pecúlios da Caixa de Assistência dos Funcionários do Banco do Brasil e sua multa é devida;

6. Assim, solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento;

O contribuinte efetuou o pagamento da parte não impugnada (f. 10 e 11) no valor originário de R\$ 444,58, com multa de ofício reduzida de 50%, pago em 31/03/2009.

O pagamento foi alocado ao débito, alterando o saldo devedor no valor originário de R\$ 4.424,50 para R\$ 3.979,03 (f. 24).

É o relatório.

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

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

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS.

Todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade solicitar elementos de prova dos respectivos pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos, sem a prova do efetivo pagamento, é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

- Todos os recibos são hábeis e idôneos a comprovação das despesas médicas;
- Nulidade do acórdão recorrido por afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal;
- O acórdão recorrido é ultra petita;
- Afronta aos princípios da boa fé, razoabilidade, proporcionalidade;
- Mácula a honra do contribuinte;
- Não questiona-se nos autos a idoneidade dos recibos apresentados;
- Improcedência da ação fiscal.

É o relatório.

## **Voto**

O recurso é tempestivo, assim sendo, dela tomo conhecimento.

### **MATÉRIA ADMITIDA**

O interessado admitiu a dedução indevida de R\$ 1.616,64, correspondentes a valor pago a Caixa de Pecúlios da Caixa de Assistência dos Funcionários do Banco do Brasil.

Conforme artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, considera-se não-impugnada a matéria que não tenha sido expressamente impugnada pelo contribuinte.

O silêncio do contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto a nova matéria questionada.

Assim, a impugnação apresentada é parcial.

O contribuinte efetuou o pagamento da parte não impugnada e o pagamento foi alocado ao débito (fl. 24).

### **Preliminar de nulidade - cerceamento de defesa**

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto n.º 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

Art. 15. 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.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Desta forma, não há qualquer nulidade na decisão proferida, que está devidamente fundamentada, de acordo com o entendimento da legislação que trata da matéria, motivo pelo qual afastou a preliminar suscitada.

Quanto as demais supostas inconstitucionalidades aplico a súmula o disposto na Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### **Da dedução de despesas médicas**

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99):

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;

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 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):

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 (grifos nossos)**

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais, desde que preenchidos os requisitos legais, como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido, quando da apresentação de sua DAA.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, **pode**, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova. Ademais, o Fisco tem a sua disposição outros instrumentos para realizar o cruzamento de dados das partes contratantes, devendo prevalecer a boa-fé do contribuinte.

Nesta linha, no acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...)

No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

(...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta

para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os

honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Ainda, há jurisprudência deste Conselho que corroboram com os fundamentos até então apresentados:

Processo n.º 16370.000399/200816

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma

Sessão de 18 de abril de 2018

Matéria IRPF DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS

Recorrente FLÁVIO JUN KAZUMA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano calendário: 2005

**DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.**

Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. RECONHECIMENTO DO DÉBITO.**

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Processo n.º 13830.000508/2009-23

Recurso n.º 908.440 Voluntário

Acórdão n.º 2202-01.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 10 de julho de 2012

Matéria Despesas Médicas

Recorrente MARLY CANTO DE GODOY PEREIRA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO.

Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação.

Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.

As declarações dos profissionais apresentadas em sede recursal tem o condão de suprir as omissões apontadas pela DRJ, motivo pelo qual cancelo a autuação.

Votaram pelas conclusões os conselheiros Diogo Cristian Denny e Mônica Renata Mello Ferreira Stoll no sentido de que a glosa da despesa médica foi apenas pela falta de identificação do beneficiário e dos endereços dos emitentes, tendo o contribuinte carreado aos autos declaração suprimindo todas as exigências. Assim, deve ser restabelecida a dedução de despesa médica.

Por todo exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar suscitada e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

Thiago Duca Amoni - Relator