



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10735.723415/2013-47</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.812 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	05 de junho de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARIA CELESTE REIS CARNEIRO FROES MACHADO
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2012

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS – DENTISTA – IMPOSSIBILIDADE DE INOVAÇÃO PELO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Sendo suprida a falta que sustentou a autuação, não há como se manter a glosa sob novos argumentos, estando correta a dedução efetuada.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

**Lançamento**

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Física, de fls. 5-10, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao exercício 2012, ano base 2011, sendo constituído imposto suplementar no valor originário de R\$ 2.448,42, acrescidos de multa de ofício e juros de mora conforme a legislação pertinente.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em razão da(s) seguinte(s) constataç(ões):

**Dedução Indevida de Despesas Médicas.**

Glosa do valor de R\$ \*\*\*\*\*13.000,00, 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	084.273.277-22	IGOR BASTOS BARBOSA	011	3.000,00	0,00	0,00
02	100.305.097-26	CINTIA HELENA ZINGARETTI JUNQUE	011	10.000,00	0,00	0,00

OS RECIBOS ODONTOLÓGICOS EMITIDOS POR IGOR BASTOS BARBOSA E CINTIA HELENA ZINGARETTI JUNQUEIRA NÃO CONSTAM O ENDERÇO DO EMITENTE DOS RECIBOS.

**Impugnação**

Foi apresentada impugnação de fls. 2, em cuja oportunidade o sujeito passivo contesta o lançamento e apresenta seus comprovantes às fls. 12-13.

**Pedido**

Pelo exposto, pede o cancelamento da Notificação de Lançamento.

É o relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/07/2019, o sujeito passivo interpôs, em 12/08/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a tempestividade do recurso voluntário;
- b) as despesas médicas podem ser comprovadas mediante recibo único e idôneo de pagamento dos serviços prestados ao longo do período.

Que para o recibo emitido pelo dentista Igor Bastos Barbosa, no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais), referente a Serviços Odontológicos prestados no ano de 2011, a comprovação foi aceita e a despesa restabelecida. Contudo, entende o ora Recorrente que não pode prevalecer o lançamento em questão, na medida em que o Recibo apresentado à fl. 13,

relativa a tratamento odontológico, que em nada difere do Recibo apresentado à fl. 12, considerado eficaz para efeitos tributários.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Marcelo Freitas de Souza Costa**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a dedução de despesas médicas no valor total de R\$ 10.000,00, emitido pela dentista Cíntia Helena Zinfaretti Junqueira.

Sobre este lançamento a decisão de 1ª instância assim se manifestou:

### **Admissibilidade**

A impugnação apresentada pelo sujeito passivo em 31/10/2013 é tempestiva, por ter sido protocolizada dentro do prazo de 30 dias, contados a partir da data da ciência do auto de infração, em 09/10/2013 (fl. 16) e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

### **MÉRITO**

#### **Glosa De Despesas Médicas**

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 13.000,00.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está autorizada pela Lei nº 9.250/1995, em seu artigo 8º, o qual estabelece:

*“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:*

*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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.*

.....”

Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação dos requisitos previstos na lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Este entendimento é reforçado, inclusive pelo disposto no artigo 73, e seu § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

*“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).”*

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento/desembolso correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de simples recibos ou declarações. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

A jurisprudência administrativa é firme neste sentido, como se verifica dos julgados a seguir, que corroboram este entendimento:

*“COMPROVAÇÃO RECIBOS – GLOSA DE DEDUÇÕES – Diante de indícios de inidoneidade dos recibos apresentados para a comprovação de pagamentos de despesas médicas, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento. Sem isso, o simples recibo ou a declaração do próprio prestador de serviços sob suspeita são insuficientes para comprovar a despesa, justificando a*

*glosa. Recurso negado. 1o Conselho de Contribuintes/ 2a Câmara/ Acórdão 102-48.443 em 25.04.2007.”*

*“COMPROVAÇÃO RECIBOS – Simples recibos não são suficientes para demonstrar a efetividade do pagamento a título de despesas com tratamento psicológico, mormente no caso de não terem sido trazidos aos autos provas adicionais suficientes à comprovação da efetiva prestação dos serviços e, ainda, existem fortes indícios de que eles não foram prestados. Somente podem ser dedutíveis quando comprovada mediante documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação dos serviços e a vinculação do pagamento ao serviço prestado. 1o CC/ 6a Câmara/Acórdão 106-16.542 em 17.10.2007.”*

*“DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO – Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 2a. Seção - 1a. Turma Especial/ACÓRDÃO 2801-00.553 em 17.06.2010.”*

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde, sendo aceitos o próprio contribuinte ou seus dependentes incluídos na declaração, quem prestou o serviço, sendo aceitos somente os profissionais descritos expressamente na legislação, a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente e está vinculado ao serviço prestado.

**Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por :**

- Considerar eficaz para efeitos tributários o recibo (fl. 12), no valor de R\$ 3.000,00, emitido pelo dentista Igor Bastos Barbosa, porque neste documento, referente a uma consulta ocorrida em 2011, consta o endereço do emitente. Sendo que a ausência desta informação, ora suprida, foi o único motivo da glosa pela fiscalização.

- Considerar ineficaz para efeitos tributários o recibo (fl. 13), no valor total de R\$ 10.000,00, emitido pela dentista Cíntia Helena Zinfaretti Junqueira, porque, apesar de constar informado o endereço da emitente (único motivo da glosa pela fiscalização) este documento não é considerado válido para a finalidade de comprovar despesas mensalmente incorridas pelo regime de caixa, no período informado de Janeiro a Março de 2011. Neste caso, caberia à interessada apresentar todos os recibos mensais, cada qual contendo todas as formalidades exigíveis. Grifei

Em suma, deve ser parcialmente restabelecida a glosa de despesas médicas, no valor de R\$ 3.000,00.

#### Revisão do Lançamento

Em síntese, é devida a alteração do crédito apurado no presente lançamento, conforme os cálculos a seguir:

	Linhas da Declaração	Valores Declarados	Valores Apurados no Lançamento	Valores Apurados no Julgamento
1	Rendimentos Tributáveis PJ	50.136,19	50.136,19	50.136,19
2	Rend. Trib Recebidos Pessoa Física	-	-	-
3	Resultado da Atividade Rural	-	-	-
4	<b>Total Rendimentos Tributáveis(1+2+3)</b>	<b>50.136,19</b>	<b>50.136,19</b>	<b>50.136,19</b>
5	Contr Prev Oficial	-	-	-
6	Contr Prev Privada	-	-	-
7	Dependentes	-	-	-
8	Despesas Instrução	-	-	-
9	Despesas Médicas	18.924,39	5.924,39	8.924,39
10	pensão alimentícia judicial	-	-	-
11	livro caixa	-	-	-
12	<b>Total Deduções (5+6+7+8+9+10+11)</b>	<b>18.924,39</b>	<b>5.924,39</b>	<b>8.924,39</b>
13	Base de Cálculo (4-12)	31.211,80	44.211,80	41.211,80
14	alíquota	15,0%	22,5%	22,5%
15	parcela a deduzir	3.523,01	6.340,47	6.340,47
16	<b>Imposto Calculado (13x14 - 15)</b>	<b>1.158,76</b>	<b>3.607,18</b>	<b>2.932,18</b>
17	<b>Contrib. Prev. Empreg. Doméstico</b>	-	-	-

18	<b>Dedução de Incentivo</b>	-	-	-
19	<b>imposto devido (16-17)</b>	<b>1.158,76</b>	<b>3.607,18</b>	<b>2.932,18</b>
20	<b>IRRF</b>	<b>(1.136,15)</b>	<b>(1.136,15)</b>	<b>(1.136,15)</b>
21	<b>Imposto Complementar</b>		-	-
22	Saldo de Imposto a Pagar(18-19-20)	22,61	2.471,03	1.796,03
23	Imposto Suplementar (IAP - IAP declarado)	-	2.448,42	1.773,42
24	Imposto Suplementar-suj a multa 75%-Parte A	-	2.448,42	1.773,42

### Conclusão

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de se julgar **parcialmente procedente a impugnação**, e pela **manutenção parcial do crédito tributário**, conforme consta do quadro a seguir:

Demonstrativo após Julgamento	DE	PARA
Imposto Suplementar-suj a multa 75%-Parte A	2.448,42	1.773,42
Multa 75%	1.836,32	1.330,07
Juros		Conforme legislação

Campo Grande/MS, 03 de julho de 2019.

Nilton Tadashi Oshiro

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - Relator

Em que pesem os argumentos contidos na decisão de piso, entendo que razão cabe à recorrente.

A decisão combatida é contraditória quando assim se manifesta:

-Considerar eficaz para efeitos tributários o recibo (fl. 12), no valor de R\$ 3.000,00, emitido pelo dentista Igor Bastos Barbosa, porque neste documento, referente a uma consulta ocorrida em 2011, consta o endereço do emitente. Sendo que a ausência desta informação, ora suprida, foi o único motivo da glosa pela fiscalização.

- **Considerar ineficaz para efeitos tributários o recibo (fl. 13), no valor total de R\$ 10.000,00, emitido pela dentista Cíntia Helena Zinfaretti Junqueira, porque,**

**apesar de constar informado o endereço da emitente (único motivo da glosa pela fiscalização). (...)**

Ora, como dito no voto condutor do acórdão, o único motivo da glosa efetuada pela fiscalização foi a falta do endereço do emitente do recibo. Entendo que referida decisão inova ao alegar que **“este documento não é considerado válido para a finalidade de comprovar despesas mensalmente incorridas pelo regime de caixa, no período informado de Janeiro a Março de 2011. Neste caso, caberia à interessada apresentar todos os recibos mensais, cada qual contendo todas as formalidades exigíveis”**.

Desta forma, coaduno com os argumentos contidos na peça recursal que assim se insurgiu:

Em análise fiscal, foi considerada eficaz para efeitos tributários, o recibo (fl. 12) emitido pelo dentista Igor Bastos Barbosa (CPF 084.273.277-22), no valor de R\$ 3.000,00.

Todavia, o recibo (fl. 13) emitido pela dentista Cintia Helena Zingaretti Junqueira, no valor de R\$ 10.000,00, que, reitera-se, em nada difere do recibo considerado eficaz (fl. 12), não foi considerado válido para a finalidade de comprovar despesas mensalmente incorridas pelo regime de caixa, no período informado de Janeiro a Março de 2011, por não conter as formalidades exigíveis, ou seja, por indícios de inidoneidade, conforme pressupõe os julgados transcritos à fl. 31.

Se nenhum fato contraria ou atinge a idoneidade do documento exibido, cujo motivo da glosa pela fiscalização, foi a ausência de endereço), que, efetivamente constou do Recibo apresentado (fl. 13), a saber: Rua Conselheiro Zenha, 40, Tijuca, Rio de Janeiro – RJ, não há que se considerá-lo ineficaz para efeitos tributários.

Se o Recibo emitido pela profissional que atendeu a Recorrente, que não possui dependente, conforme se verifica da página 1, de sua Declaração de Ajuste Anual (fl. 18), contém a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF da ora Recorrente, preenchendo todos os requisitos previstos na legislação, não pode ser o mesmo tido como inidôneo, pois não existe obrigação legal do contribuinte de comprovar despesas mensalmente incorridas pelo regime de caixa.

(...)

Logo, tendo sido suprida a falta apontada pela fiscalização, não pode o julgador *a quo* inovar apontando novos elementos para manter a glosa efetuada.

Note-se que ambos os recibos objetos da glosa em nada se diferem um do outro, apenas foram emitidos por profissionais diversos.

Assim, entendo que deve ser também excluída a glosa no valor de R\$ 10.000,00, relativo ao tratamento realizado pela dentista Cintia Helena Zinfaretti Junqueira.

## Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, Dar Provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo Freitas de Souza Costa**