



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.001121/2009-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2101-01.654 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de maio de 2012  
**Matéria** IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física  
**Recorrente** Maria Iracema da Fonseca Pereira  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2006

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento que preenche os requisitos do artigo 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, cujos fatos enquadrados como infrações estão claramente descritos e convenientemente caracterizados, permitindo ao contribuinte o exercício da ampla defesa.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar as despesas declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(assinado digitalmente)*

---

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

---

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

## Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra a contribuinte em epígrafe, na qual foi feita glosa de deduções com despesas médicas. Segundo relato da Fiscalização (fls. 35), a contribuinte, intimada, não comprovou, na forma prevista em lei, a realização das despesas médicas declaradas no montante de R\$ 21.330,00.

Em 12.2.2009, a contribuinte impugnou o lançamento (fls. 1), alegando, em síntese, que todos os recibos foram emitidos na forma prevista no Decreto n.º 3000, de 1999 e foram apresentados, tempestivamente, na Delegacia da Receita Federal em Campinas. Ressalta não compreender a quais recibos correspondem as deduções glosadas.

A 8.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 julgou a impugnação procedente em parte, por meio do Acórdão n.º 17-47.772, de 26 de janeiro de 2011, mediante a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2005*

*GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.*

*Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas em conformidade com a legislação e cujos pagamentos tenham sido efetivamente comprovados, podendo a fiscalização exigir do contribuinte sob ação fiscal a comprovação do efetivo desembolso do valor pleiteado. Artigo 35, da Lei n.º 9.250/95 e Artigo 80, § 1.º, II e III, do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99).*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

A decisão **a quo** restabeleceu a dedução de R\$ 2.000,00, correspondente aos pagamentos comprovados para Abigail Bonas, mantendo a glosa no valor de R\$ 19.330,00.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 77 a 80, no qual informa estar reapresentando recibos e anexando declarações dos profissionais Cristina Inês Ceglio Benedetti, fonoaudióloga, Marcelo Henrique Campos Costa, cirurgião-dentista, Ieda Maria Derrico, psicóloga, Heloisa Helena Marsigli, cirurgiã-dentista. Informa endereços dos profissionais Heloisa Helena Marsigli, Marcelo Henrique Campos Costa e Cristina Inês

Ceglio Benedetti. Complementa que, com exceção dos pagamentos feitos a Marcelo Henrique Campos Costa, todos os demais profissionais foram feitos em espécie.

Anexa documentos às fls. 81 a 107 e pede o cancelamento do débito fiscal.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda. Tal dispositivo prevê, **in verbis**:

*Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).*

*§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.*

*§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).*

*§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).*

*§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)."*

Os dispositivos acima transcritos autorizam a autoridade fiscalizadora a exigir esclarecimentos sobre o conteúdo da declaração de ajuste do contribuinte. Além disso, mais especificamente, o artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza-a a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste, nos seguintes termos:

*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).*

[...].

Sobre a forma como devem ser comprovadas as deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física de ajuste, com despesas médicas, vejamos o que diz o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995:

*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 hospitalares, 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;*

[...]

*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 Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrante do Auto de Infração (fls. 35) indica o valor global das glosas, correspondente a R\$ 21.330,00.

A contribuinte, já na impugnação, expressa perplexidade quanto à falta de clareza do lançamento. No entanto, do exame das peças de defesa e dos documentos acostados aos autos, constata-se que a contribuinte demonstrou ter pleno conhecimento da matéria objeto

da Notificação de Lançamento, e exerceu seu direito de defesa por meio da impugnação e do recurso voluntário.

As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são as apontadas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, **verbis**:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*[...]*

O lançamento constante deste processo foi decorrente de revisão de declaração, que gerou uma Notificação de Lançamento, anexada aos autos às fls. 32, frente e verso e 33, frente e verso. Os requisitos de validade da Notificação de Lançamento são aqueles previstos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235, que a seguir transcreve-se:

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

*Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.*

A Notificação de Lançamento constante dos autos deste processo, lavrada por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (agente competente), preenche todos os requisitos de validade exigidos pela lei que regula o processo administrativo fiscal. O contribuinte está identificado; os fatos enquadrados como infração estão perfeitamente caracterizados e acompanhados da disposição legal infringida, de modo a permitir a ampla defesa do contribuinte; o valor do crédito tributário está especificado (imposto, multa e juros), assim como o prazo para recolhimento do valor calculado ou para a impugnação do lançamento.

Do exame dos autos, portanto, não se verificou qualquer irregularidade que pudesse dar causa a uma declaração de nulidade do lançamento.

Como visto, as deduções glosadas foram objeto da impugnação da contribuinte que, sobre elas argumentou, apresentando as provas que julgou pertinentes. Mesmo assim, para não restar dúvida, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 67, assim esclareceu:

“Nesse contexto, examinados os documentos de fls. 06/27, é possível constatar que do total pleiteado de R\$ 28.329,74 as despesas aceitas podem ser visualizadas no quadro a seguir:

PRESTADOR	VALOR (R\$)	Folhas
ANTONIO CARLOS GIAMPETRO	130,00	10
CENTRO DE ENDOCRINOLOGIA	3.150,00	14
B.P. SERVIÇOS MÉDICOS	400,00	15
UNIMED	3.319,73	36
<b>TOTAL</b>	<b>6.999,73</b>	

Portanto, subtraindo o total acima do valor das deduções de despesas médicas pleiteadas resulta no valor de R\$ 21.300,00 glosado na notificação.” (sic)

A decisão **a quo**, ao considerar a impugnação parcialmente procedente, restabeleceu a dedução de R\$ 2.000,00, correspondente aos pagamentos comprovados para Abigail Bonas, mantendo a glosa no valor de R\$ 19.330,00.

Sendo assim, temos que a glosa mantida na decisão administrativa de primeira instância corresponde às seguintes despesas declaradas na declaração anual de ajuste (fls. 64):

Emitente	Valor (R\$)
Ieda Maria Derrico	11.000,00
Cristina Inês Ceglie Benedetti	7.000,00
Marcelo H. Campos Costa	330,00
Heloisa Helena Marsigli	1.000,00
<b>Total</b>	<b>19.330,00</b>

Ante a legislação que rege a matéria, passo a analisar cada uma das glosas feitas pela Fiscalização e mantidas na decisão da DRJ, em confronto com as provas juntadas aos autos:

**a) Ieda Maria Derrico, psicóloga (R\$ 11.000,00)**

A fim de complementar os dados que faltam nos recibos, a contribuinte informou, no recurso voluntário, o endereço e o CPF da profissional. Esclareceu que os pagamentos correspondentes aos recibos às fls. 94 a 104 foram feitos “em espécie” e referem-se a terapia de grupo semanal. Junta declaração da profissional às fls. 93, na qual confirma seu endereço e CPF.

Salienta-se que a recorrente tem plano de saúde (vide fls. 60), e declarou também, no ano-calendário, despesa com outra psicóloga, no período de janeiro a abril. Esclareceu que tratava-se de terapia individual com uma profissional, terapia de grupo com outra.

No entanto, a declaração da psicóloga Ieda Maria Derrico é genérica, nada esclarecendo quanto ao diagnóstico ou o motivo ou necessidade de haver dois tratamentos psicoterápicos concomitantes, com duas profissionais distintas.

Ocorre que, para que possam ser feitas deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda em decorrência de pagamento de despesas médicas do próprio

contribuinte ou de seus dependentes, a lei exige que as provas da efetiva prestação do serviço médico sejam específicas. Nos casos em que o contribuinte tem plano de saúde e não o utiliza, alega ter feito pagamento “em espécie”, o tratamento particular é prolongado e seu custo expressivo, as provas da efetiva prestação do serviço de saúde devem ser robustas, a fim de convencer o julgador que tal serviço foi prestado e que o contribuinte suportou a despesa, principalmente quando há dedução de despesas com tratamentos simultâneos com profissionais da mesma especialidade. Em benefício do próprio contribuinte, os autos devem ser instruídos com documentação que comprove a efetiva prestação dos serviços e seu pagamento, tais como exames, fichas clínicas, declarações dos profissionais nas quais conste descrição específica da doença e seu tratamento, e também extratos bancários nos quais se verifiquem saques em valores e datas compatíveis com as despesas declaradas.

As provas anexadas aos autos, consistentes em recibos e declaração genérica da profissional, são insuficientes para demonstrar, de forma inequívoca, que o serviço de psicoterapia foi prestado e que a recorrente suportou a despesa, razão pela qual sou por manter a glosa.

**b) Marcelo Henrique Campos Costa, cirurgião-dentista (R\$ 330,00)**

A recorrente acosta aos autos recibos às fls. 91 e declarações às fls. 89/90 e 92.

Em sua peça recursal, esclarece ter feito o pagamento a este profissional de saúde com cheque. Não comprova, todavia, a sua alegação, por meio de documentação hábil e idônea. A recorrente não anexou aos autos nem cópia de referido cheque nem cópia de extratos bancários nos quais se possa constatar a veracidade de sua afirmação. Sendo assim, o argumento não pode ser aceito, eis que desprovido de provas que o sustentem.

**c) Cristina Inês Ceglio Benedetti, fonoaudióloga (R\$ 7.000,00)**

A recorrente esclarece ter feito despesas com esta profissional de fonoaudiologia durante todo o ano-calendário de 2005, pagando-lhe, mensalmente, de janeiro a outubro, R\$ 580,00 mensais e, em novembro e dezembro, R\$ 600,00 em cada mês, “em espécie”, por conta de um tratamento devido a disfonia pelo uso inadequado da voz. Ante a alegação da DRJ de que havia recibos emitidos em domingos, justificou que houve equívoco, que os pagamentos eram feitos mensalmente e os recibos emitidos com a data do último dia do mês.

A fim de comprovar as despesas, junta aos autos os recibos às fls. 85 a 88 e declaração às fls. 84, na qual a profissional confirma o recebimento do montante, “em espécie” e justifica a emissão de recibos em domingos. A declaração atesta que a recorrente tratou-se de uma “Disfonia vocal (problemas com a voz devido ao uso inadequado)”.

Como dito anteriormente, a comprovação das despesas médicas, para justificar deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda, devem ser específicas. Nas hipóteses em que o contribuinte tem plano de saúde, não o utiliza e deixa de justificar a não utilização, alega ter feito pagamento “em espécie”, o tratamento particular é prolongado e seu custo expressivo, as provas da efetiva prestação do serviço de saúde devem ser robustas. Em seu próprio benefício, o contribuinte deve instruir os autos com documentação que comprove a efetiva prestação dos serviços e seu pagamento, tais como exames, fichas clínicas, declarações

dos profissionais nas quais conste descrição específica da doença e seu tratamento, e também extratos bancários nos quais se verifiquem saques em datas e valores compatíveis com as despesas declaradas

Neste caso, as provas apresentadas, consistentes em recibos e declaração genérica da profissional, não justificam a dedução da despesa da base de cálculo do imposto sobre a renda. Por esse motivo, deve-se manter a glosa.

**d) Heloisa Helena Marsigli, cirurgiã-dentista (R\$ 1.000,00)**

A recorrente informa ter feito “em espécie” o pagamento correspondente aos serviços prestados por esta profissional.

Acosta recibos às fls. 107 e declaração da cirurgiã-dentista às fls. 105. Em sua declaração, a profissional atesta que a despesa corresponde a consulta e “confeção de placa oclusal miorrelaxante”.

Vale repisar que, nas hipóteses em que o contribuinte alega ter feito pagamento “em espécie”, convém que os autos sejam instruídos com documentação que comprove a efetiva prestação dos serviços de saúde e seu pagamento, tais como exames, fichas clínicas, declarações dos profissionais nas quais conste descrição específica da doença e seu tratamento, e também extratos bancários nos quais se verifiquem saques em datas e valores compatíveis com as despesas declaradas

**Conclusão**

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(assinado digitalmente)*

---

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY em 19/05/2012 17:05:17.

Documento autenticado digitalmente por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY em 19/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS em 31/05/2012 e CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY em 19/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 11/09/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP11.0919.10239.GU4K**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:  
5B1F8DADFBE35563A5238C4F43E87E780EDC827E**