



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



**Processo n°** 10830.013042/2009-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-003.759 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** SUZANA ZINGRA DO AMARAL CHEIDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

**DESPESAS MÉDICAS.**

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

**DESPESAS MÉDICAS. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRO GRAU.**

Não se pode admitir que o julgamento de primeiro grau inove nos fundamentos para manutenção da autuação, sob pena de preterição do direito de defesa e por representar avanço em ato de competência da fiscalização.

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 de despesas médicas no montante de R\$4.215,00. Vencido o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima (relator) que negava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e redatora designada

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-003.759 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10830.013042/2009-38

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 114/115), interposto contra o Acórdão 17-41.372 da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP - DRJ/SP2 (e-fls. 96/100) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação da contribuinte (e-fls. 03/04), apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 07/11) relativa a Dedução Indevida de Despesas Médicas, com data de lavratura 12/08/2009, Exercício 2009, Ano-Calendário 2008, que apurou Saldo de Imposto de Renda Pessoa Física a Restituir - IAR no valor de R\$632,05. A DRJ alterou o IAR para R\$2.378,30.

2. Adoto o Relatório do Acórdão da DRJ/SP2, exposto em sua síntese, por esclarecer os fatos ocorridos:

### Relatório

(...) Foi diminuído o valor da restituição a que o contribuinte teria direito, dos R\$ 3.530,98 declarados para R\$ 632,05.

2. ... foi efetuada a glosa do valor de R\$ 10.541,57 indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução.

2.1 Os comprovantes apresentados não atendem as especificações legais. Conforme decreto 3000/99 (RIR/99), artigo 80, item III, as despesas médicas serão consideradas realizadas desde que seus pagamentos sejam especificados e comprovados mediante apresentação de comprovantes com indicação de nome, endereço, CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

2.2 Com relação ao Plano de Saúde Vera Cruz, foram apresentados comprovantes referentes a 15/01/2008, 15/05/2008, 15/06/2008 e 15/12/2008

### DA IMPUGNAÇÃO

3. O contribuinte apresentou impugnação tempestiva às fls. 01/02 na qual alegou, em síntese, que anexa na oportunidade cópias dos comprovantes e recibos médicos, de canhotos de cheques referentes aos pagamentos efetuados, da DIRPF 2009/2008 e da Notificação de Lançamento.

3.1. Ressalta que embora tenha declarado ter pago R\$ 1.930,00 à Dra. Geórgia Moreira Velho, o valor correto é RS 1.830,00. Embora tenha declarado ter pago RS 175,00 à Sra. Eliane D. R. Santos, o valor correto é R\$ 75,00.

3.2 Informa ainda que a Auditora Fiscal ignorou o valor de R\$ 8.592,24 referente à UNIMED. Com relação à Vera Cruz, a Auditora considerou RS 2.107,30, sendo que a totalidade deste item é RS 6.349,99. O valor pago à Sra. Cleusa Maria Guriam Domingues -R\$ 450,00 - também foi ignorado pela fiscalização.

(...)

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve parcialmente o lançamento e restou assim ementado:

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

Exercício: 2010

Ano-calendário: 2008

### GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS.

Apenas as despesas médicas comprovadamente havidas com o contribuinte ou seus dependentes são dedutíveis da base de cálculo do imposto.

Impugnação Procedente em Parte  
Outros Valores Controlados

4. Necessário se faz então esclarecer que a DRJ, em relação às despesas médicas, aceitou parcialmente sua comprovação, conforme excerto de seu Voto abaixo apresentados:

(...)

8. Com relação ao Plano de Saúde Vera Cruz, os comprovantes trazidos aos autos às fls. 24 a 26-v confirmam os pagamentos por parte da impugnante, devendo ser restabelecida a dedução no valor de RS 6.349,99.

(...).

### Recurso Voluntário

5. Inconformada após cientificado por via Postal da Decisão *a quo*, em 15/12/2010 (Aviso de Recebimento – AR de e-fls. 111/112), a ora Recorrente apresentou seu Recurso em 07/01/2011 (protocolo de e-fl. 114), de onde são extraídos seus argumentos, expostos em síntese a seguir:

- entende que todos os comprovantes entregues são verdadeiros, inclusive com apresentação de cheques nominais;
- informa que tratamentos odontológicos foram realizados no mesmo dia, em continuidade, uma vez que um profissional dependia do outro para sua atividade;
- defende-se novamente em relação aos Convênio Médico Unimed;
- especifica que em relação ao convênio Vera Cruz a apresentação de apenas 04 (quatro) recibos seria suficiente para comprovar seus dispêndios;
- esclarece que os pagamentos efetuados como mensalidades a associações diversas são verdadeiros e com tais pagamentos teria direito a “vantagens”, como atendimento a saúde (CENTRO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS; ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS; APEOESP; GBOEX; ASPCAMP);
- solicita esclarecimento acerca do valor efetivamente depositado em sua Conta Corrente após a prolação do Acórdão combatido.

6. Conclui solicitando a reavaliação das glosas efetuadas.

7. É o relatório.

### Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

8. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Assim, dele **tomo conhecimento**.

9. Verifica-se que o interessado não apresenta quesitos preliminares a serem apreciados, nem são verificados quesitos do mesmo quilate a serem apreciados de ofício.

10. Atente a contribuinte que inócua é a apresentação de argumentos recursais em relação aos Convênios Médicos Unimed e Vera Cruz. Isso porque não há, na presente lide, lançamento relativo ao primeiro Convênio, cf. Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fl.

7), e que a glosa relativa à Vera Cruz, no valor de R\$ R\$6.349,99, presente na mesma Descrição (e-fl. 7), já foi totalmente afastada pela Decisão combatida, em seu item “8.” (e-fl. 98).

11. Recorde-se então que são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

12. No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

13. Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

14. Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções:

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. (Grifei).

15. Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares pela fiscalização** para comprovação da efetiva existência dos dispêndios, conforme apontado na Notificação de Lançamento, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, item “1)” (e-fl. 9).

16. Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180:

**Súmula CARF nº 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

17. Embora a contribuinte alegue em seu Recurso que foram apresentadas cópias de cheques nominais, nenhum documentos de tal feitio foi anexado pela mesma, nem em fase impugnatória, nem em fase recursal. Atente-se: canhotos de cheques não são folhas de cheques, e não há como se afirmar que retratem de forma fidedigna o que restou contido no cheque emitido.

18. Dessa forma, mesmo sendo apresentados em impugnação Recibos relativos a tratamentos odontológicos e médicos supostamente realizados durante o ano calendário 2008 (e-fls. 46/62), tais despesas não foram efetivamente comprovadas e, dessa forma, sua glosa deve ser mantida.

19. Atente ainda a interessada que pagamentos efetuados como mensalidades a associações diversas não são pertinentes para dedução de despesas médicas, uma vez que associações não se enquadram na previsão legal da Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a". Associações não são “médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais”, conforme especificado no dispositivo legal citado.

20. Constata-se que a única referencia a “vantagens” a que teria direito por ser associada a uma das Associações envolve a GOBEX (e-fl. 43). Mas frise-se, tal associação não se enquadra na disposição legal acima referenciada, e oferece apenas “descontos” para seus associados, não a prestação efetiva de serviços médicos. Senão, veja-se a própria descrição das “vantagens” apresentadas pela citada associação, extraída do documento apresentado pela contribuinte:

“ Através da Rede de Convênios, os associados têm descontos de até 50% em diversos produtos e serviços (hospitais, laboratórios, assistência técnica automotiva, farmácias, médicos, dentistas, psicólogos, advogados, fisioterapeutas, comércio, turismo, lazer e muitos outros) em todo o Brasil.”

21. Afastados portanto todos os argumentos recursais apresentados pela contribuinte. Impende ainda o esclarecimento que não cabe a este Conselho manifestar-se sobre IAR depositados em contas correntes de contribuintes, restando à interessada a busca por esclarecimentos da espécie junto à Unidade de Atendimento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de sua Jurisdição.

22. Portanto, diante dos argumentos apresentados pelo interessada, não há que ser dada razão à sua pretensão de afastamento, neste momento, de glosas relativas a dedução indevida de despesas médicas, restando incólume a Decisão de Primeira Instância, a qual já afastou as glosas pertinentes no momento de apreciação da impugnação.

### **Dispositivo**

23. Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

### **Voto Vencedor**

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Redatora designada

Com a devida vênia, divirjo do i. relator quanto às despesas informadas com os profissionais Marcia Bruntal (R\$260,00), Georgia Velho (R\$1.830,00), Carlos Morgel (R\$1.480,00), Paula Razuk (R\$225,00), Eliane Rafaloviki (R\$75,00) e João de Castro Nogueira Neto (R\$345,00), entendendo que devem ser restabelecidos os valores reclamados pela contribuinte em sua defesa. Vejamos.

Venho reiteradamente manifestando entendimento de que o Fisco pode exigir dos contribuintes elementos adicionais aos recibos das despesas médicas, visando a comprovação do efetivo pagamento dos gastos ou da efetiva prestação dos serviços.

Entretanto, nesses autos, não me parece que essa prova foi exigida da contribuinte no curso da ação fiscal, nem foi o fundamento da autuação, configurando-se em inovação levada a efeito pelo colegiado de primeira instância para manutenção da glosa.

Nesse sentido, a autuação fundamentou essas glosas da seguinte forma:

1) Comprovantes apresentados não atendem as especificações legais. Conforme Decreto 3000/99 (RIR/99), artigo 80, item III, as despesas médicas serão consideradas realizadas desde que seus pagamentos sejam especificados e comprovados mediante apresentação de comprovantes com indicação do Nome, Endereço, CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Acrescento que não consta dos autos qualquer intimação à contribuinte no curso da ação fiscal no sentido de fazer prova quanto aos efetivos pagamentos das despesas ou efetiva prestação dos serviços. Depreende-se que o dossiê fiscal foi juntado a partir de fl.72.

Por seu turno, a decisão recorrida manteve as glosas dessas despesas, registrando:

**10.** Em análise aos recibos trazidos aos autos, constata-se que os mesmos não foram aceitos pela fiscalização por não contemplarem todas as especificações e indicações exigidas no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95, eis que não traziam os endereços dos profissionais emissores (cópias dos recibos às fls. 60 a 71).

**10.1** Embora a impugnante tenha buscado ela própria corrigir a falha (falta dos endereços nos recibos), entendo que a simples aposição dos endereços sobre os recibos não confere aos mesmos força probante de que os tratamentos tenham sido efetuados e que tenha ocorrido a efetiva transferência de recursos em favor dos supostos prestadores dos serviços. Vejamos:

**10.2** De acordo com os recibos trazidos aos autos, a impugnante teria se submetido, ao longo do ano de 2008, a tratamentos odontológicos com cinco diferentes profissionais, a saber: Márcia Andréa Castiglió, Geórgia M. Velho, Carlos Alberto F. Murgel, Cleusa Maria Gurian Domingues e Eliane D. Rafalovik Santos.

**10.3** Ainda de acordo com os recibos, a Sra. Suzana teria comparecido a diversas consultas odontológicas numa mesma data. Exemplos:

- Dia 10/03/2008 – Dra. Márcia (fls. 30) e Dra. Geórgia (fls. 32);
- Dia 30/09/2008 – Dra. Geórgia (fls. 33-v) e Dr. Carlos (fls. 35);
- Dia 30/10/2008 – Dr. Carlos (fls. 35-v); Dra. Cleusa (fls. 38) e Dra. Eliane (fls. 42);

**10.4** Os canhotos de cheques juntados aos autos com o intuito de comprovar os pagamentos não são documentos hábeis para este fim por falta de expressa previsão legal. De se ressaltar que em nenhum momento a impugnante alegou que os cheques emitidos eram nominais aos profissionais da área de saúde. Desta forma, não logrou êxito a impugnante em comprovar os pagamentos.

**10.5** Em vista de todo exposto, não formei convicção de que os tratamentos tenham de fato ocorrido e os pagamentos sido efetuados em favor dos emissores dos recibos, motivo pelo qual entendo que a glosa foi correta e deverá ser mantida.

Veja que a decisão recorrida, no seu item 10, aponta que as glosas se deram pela falta de requisito legal, mas as mantém sob a fundamentação de falta de comprovação da prestação dos serviços ou dos pagamentos, item 10.5. Destaco ainda que a decisão faz alusão às despesas com a profissional Cleuza, que sequer foram glosadas (fl.10).

É verdade que o julgador é livre para formar sua convicção na análise das provas apresentadas, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972. Entretanto, entendo que o julgador não pode invadir o campo de atuação da fiscalização e inovar na fundamentação para manutenção da glosa, em clara violação ao contraditório e à ampla defesa da recorrente.

Dessa feita, à vista dos documentos juntados à impugnação, entendo que devem ser restabelecidas as despesas com os profissionais Marcia Bruntal (R\$260,00), Georgia Velho (R\$1.830,00), Carlos Morgel (R\$1.480,00), Paula Razuk (R\$225,00), Eliane Rafaloviki (R\$75,00) e João de Castro Nogueira Neto (R\$345,00), no montante de R\$ R\$4.215,00.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$4.215,00.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez