



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



**Processo nº** 10925.002039/2009-30  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-004.750 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** MARLI ANA SARQUIS MOURA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

As despesas de dependentes e com instrução são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência. Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar. Afasta-se a glosa das despesas declaradas quando restar comprovado o cumprimento dos requisitos legais para a respectiva dedução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 6ª Turma da DRJ/FNS (07-28.316 – fls. 54-60), que, ao acolher parcialmente impugnação oferecida pelo sujeito passivo, manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição de despesas médicas alegadamente efetuadas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Ano-calendário: 2005 DISPENSA DE EMENTA

Acórdão dispensado de ementa de acordo com a Portaria SRF n.º 1.364, de 10 de novembro de 2004.

Para boa compreensão do quadro fático-jurídico, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 20 a 23, foi efetuado o lançamento de **Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar** no valor de **R\$ 3.526,57**, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativo ao exercício 2006, ano-calendário 2005.

Conforme demonstrativo da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal de fl. 21, o lançamento é decorrente da glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor total de **R\$ 12.823,90**, tendo em vista a contribuinte não atendeu à intimação para prestar esclarecimentos.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresenta a impugnação de fl. 3, onde, em síntese:

Junta documentos relacionados à DIRPF do exercício 2006, ano-calendário 2005, e informa que os pagamentos à empresa UNIFLEX (CNPJ n.º 77.858.611/0001-08), no valor de R\$ 7.953,90, foram efetuados por meio de desconto em folha, ao passo que os pagamentos relacionados aos demais comprovantes foram feitos em moeda corrente.

Finalmente, em face do exposto requer o cancelamento da notificação de lançamento hostilizada.

Após ter sido juntada a petição impugnatória, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba (SC), efetuou o procedimento revisional previsto no art. 6º-A da IN RFB n.º 958, de 2009, inserido pela IN RFB n.º 1.061, de 2010, e em sede do qual foi lavrado o Termo Circunstanciado de fls. 32 a 34, mantendo em parte a exigência fiscal, sob os fundamentos seguintes:

(...)

*Depreendemos da legislação supracitada que o recibo apresentado no valor de R\$ 4.000,00 assinado pelo CPF 611.871.510-68 não cumpre os requisitos legais, faltando o nome do emitente para identificação, o que somente pode ser sanado através das informações constantes na DIRPF. O recibo também não apresenta carimbo do profissional, nem o número de registro no Conselho de Classe e a especialidade do profissional, o que dificulta constatar sua autenticidade.*

*O efetivo pagamento poderia sanar as irregularidades do recibo apresentado, ocorre que a impugnante de antemão já declarou que efetuou o pagamento em moeda corrente.*

*Com relação à dedução com plano de saúde, após Intimação (163/2011 SAFIS/DRF/JOA/SC) da Unimed Grande Florianópolis para que informasse os beneficiários do plano de Marli Ana Sarquis Moura, bem como o valor pago referente a cada beneficiário de forma individualizada, confirmou-se que as despesas pertencentes à impugnante referem-se apenas ao valor de R\$ 1.552,77 e que o restante declarado pertence a terceiros não dependentes na DIRPF em questão (fls. 27 a 29).*

*Diante do exposto, mantém-se a glosa de despesas médicas de R\$ 4.000,00 por falta de comprovação e o valor de R\$ 6.401,13 de despesa com plano de saúde, por se tratar de despesa de terceiros não dependentes da declarante na DIRPF.*

*As outras despesas com médicos foram comprovadas, cabendo o restabelecimento dessas deduções.*

(...)

*Em face das posições adotadas, o lançamento deve ser modificado para os seguintes valores:*

<b>Demonstrativo do Crédito Tributário</b>	<b>R\$</b>
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	72.816,14
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total de deduções declaradas	14.523,14
4) Glosa de deduções indevidas	10.401,13
5) Previ Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	68.694,13
7) Imposto Apurado Após Alterações (Tabela Progressiva Anual)	13.306,89
8) Total de Imposto Pago Declarado	8.779,08
9) Glosa do Imposto Pago	0,00
10) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8+9)	4.527,81
12) Saldo do Imposto a Pagar Declarado/Calculado na DIRPF	1.667,19
<b>11) Imposto Suplementar</b>	<b>2.860,62</b>

Cientificada do Despacho Decisório (fl. 35) que, arrimado no mencionado termo circunstanciado, manteve, em parte, a exigência em tela ao cabo do procedimento revisional, a contribuinte, manifestou-se, apresentando as contrarrazões de fls. 38 a 41, onde, em síntese:

Relativamente a despesas com pagamentos do plano de saúde que foram glosadas, no valor de R\$ 6.401,13 (seis mil quatrocentos e um reais e treze centavos), alega que não tinha conhecimento que os valores pagos por ela não pertenciam a sua cota de participação, uma vez que nunca recebera demonstrativos de forma individualizada;

Todavia, quanto à glosa do valor de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) referentes a pagamento de tratamento dentário, com recibo, assinado e que identifica o CPF da profissional que realizará (sic) tais serviços, alega caber ao Fisco fazer prova de sua não autenticidade, com escopo no inciso II do art. 333 do Código de Processo Civil, segundo o qual o ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor;

Aduz, porém, que a dentista que forneceu o mencionado recibo, tendo em vista que receberá (sic) o referido valor em setembro de 2005, forneceu também cópia do prontuário odontológico da contribuinte, bem como declaração do recebimento do valor de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), referente ao tratamento dentário realizado;

Argumenta que, muito embora referido recibo não indique "Nome", "Endereço", "Registro de Classe" e "Carimbo", o mesmo é autêntico e legítimo, pois houve a realização do tratamento odontológico, bem como o efetivo pagamento à profissional que realizou o tratamento, além de referida profissional ser identificada através do número do CPF constante do recibo, o qual pertence a Sra. Cláudia Sarquis Berte;

Em face do exposto, requer o restabelecimento da dedução glosada, no valor de R\$ 4.000,00.

#### Limites do Litígio

Pelo teor da impugnação, ora analisada, constata-se que a mesma é parcial, uma vez que a contribuinte não contesta a glosa do valor de R\$ 6.401,13 referente a dedução indevida de despesas médicas com Plano de Saúde UNIMED, em benefício de terceiros não informados como dependentes da contribuinte fiscalizada.

A matéria não expressamente contestada é considerada não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972.

#### Despesas Médicas

No que se refere à dedução de despesas médicas na declaração de rendimentos, importa transcrever o art. 80 do Decreto no 3.000, de 26 de março de 1999:

*Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas,*

*fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, 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;*

*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.*

*§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.*

*§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.*

*§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.*

*§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).*

(grifei)

Como se vê, no que concerne à dedução de despesas médicas, a legislação exige a comprovação da efetividade da prestação dos serviços profissionais, do desembolso e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento e/ou o de seus dependentes.

Assim, ao revés do que entende a impugnante, há que se considerar que tais deduções devem ser justificadas a juízo da autoridade lançadora, a qual poderá glosá-las sem a audiência do contribuinte, a teor da previsão contida no art. 73, *caput* e § 1º, do mencionado Decreto, *verbis*:

*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).*

No mesmo entendimento, se apresenta o art. 835 do precitado Regulamento do Imposto de Renda, o qual prevê que a declaração de rendimento apresentada pelo contribuinte estará sujeita a revisão de ofício, no qual compete a autoridade tributária proceder aos exames necessários.

*Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74).*

Neste passo, em face da situação constatada, correto foi o procedimento da autoridade administrativa em aprofundar a investigação dos fatos e intimar a contribuinte a comprovar por meio de documentos idôneos a efetividade dos pagamentos declarados a título de despesas médicas.

Neste sentido, o art. 73 do Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que a contribuinte pode ser instada a comprovar ou justificar as deduções pleiteadas, a cargo da autoridade lançadora, deslocando para ela o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para a contribuinte, transfere para a requerente o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Desta forma, não procede a alegação da impugnante no sentido de que a simples apresentação de recibos comprova as despesas, uma vez que não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da veracidade destes documentos, mas sim, à suplicante apresentar elementos concretos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os valores pleiteados como dedutíveis.

Da legislação citada e colacionada, resta evidente que o direito à dedução das despesas médicas na declaração de ajuste está condicionado à comprovação da efetividade dos serviços e dos pagamentos que a impugnante alega ter efetuado. A prova incontestável da despesa médica/odontológica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário do contribuinte para o prestador do serviço.

Nesse mesmo diapasão, a jurisprudência administrativa encontra-se sedimentada por decisões reiteradamente prolatadas pelo Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF) e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo do que segue:

*IRPF - EXERCÍCIO DE 1995 - DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - A admissibilidade da dedução das despesas efetuadas com médicos e dentistas está condicionada a sua comprovação através de documentos hábeis e idôneos, firmados e pessoalmente reconhecidos pelos profissionais prestadores do serviços.(CC - Acórdão 102-42827)*

*IRPF - DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração unilateral, sem a efetiva comprovação da prestação dos serviços e do pagamento correlato. Essas condições devem ser comprovadas por outros meios de prova, tais como: radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras. Simples declarações unilaterais não têm o condão de suprir as provas mencionadas.(CC - Acórdão 102-46489)*

*Comprovação – Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento. (Ac CSRF/01-1.458/92)*

(grifei).

Dito isto, é bem de ver que, na declaração ora apresentada pela impugnante à fl. 46, da lavra de CLÁUDIA SARQUIS BERTÉ, cirurgiã-dentista registrada sob o CRO/RS n.º 11619, embora conste que referida profissional recebeu a quantia de R\$ 4.000,00, em uma só parcela paga em 19/09/2005, verifica-se que a declarante não especifica qual foi o tratamento odontológico efetuado na contribuinte, limitando-se a afirmar que referido pagamento se refere a um tratamento odontológico complexo. Ora, se a cirurgiã-dentista não é capaz de detalhar e explicar qual foi efetivamente o tratamento odontológico realizado no interesse da impugnante, não é razoável imaginar que o Fisco possa fazê-lo, ante a apresentação de prontuário odontológico e, sobretudo, atribuir valor probatório à referida declaração.

Assim, não há como acolher os argumentos apresentados pela impugnante, pois não pode a contribuinte atribuir ao Fisco o ônus da comprovação de suas justificativas, conforme demonstrado. Em razão disso, entendendo que, no que respeita à parte controvertida, a glosa efetuada pela fiscalização deve ser mantida.

Em face do exposto, VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE do lançamento constante da notificação de fls. 20 a 23, mantendo em parte a exigência do Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 2.860,62, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Ciente do acórdão da DRJ em 06/06/2012, o sujeito passivo, em 25/06/2012, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, alega o recorrente que:

- a) é inexigível a especificação no recibo o tratamento realizado, se consta no prontuário a descrição dos procedimentos;
- b) despesas médicas estão comprovadas pelos documentos acostados aos autos;
- c) cabe à autoridade fiscal comprovar que o recibo apresentado não é autêntico.

Ante o exposto, pede-se o restabelecimento dos valores deduzidos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento dos pedidos formulados pelo recorrente.

Em que pese a fundamentação expendida no acórdão-recorrido, o recurso voluntário merece provimento.

A questão de fundo devolvida à este Colegiado consiste em se saber se (a) . se os documentos apresentados pelo recorrente por ocasião da interposição do recurso voluntário atendem aos requisitos legais para o reconhecimento das despesas médicas efetuadas, com o objetivo de composição da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza devido pela Pessoa Física (IRPF) e (b) se a autoridade fiscal poderia exigir a apresentação de elementos probatórios adicionais para confirmação do alegado direito à dedução de valores pagos a título de despesas médicas

Conforme expõe o i. CONS. HONÓRIO ALBUQUERQUE DE BRITO:

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é

zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “*para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais*”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún.do CTN) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que “*a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário*” (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da “verdade material”.

A propósito, “*por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva*” (RE 599194 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Singelamente, acrescentamos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

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).

§ 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

[...]

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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

- 1- Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);

- 2- Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

**Numero do processo:**10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020  
**Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

**Numero da decisão:**2003-002.600

**Numero do processo:** 10680.005472/2008-66

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Segunda Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014

**Data da publicação:** Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005  
**Ementa:** IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.

**Numero da decisão:** 2201-002.503

**Numero do processo:** 13162.000079/2009-12

**Turma:** Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:** Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

**Numero do processo:** 10510.004826/2007-26

**Turma:** Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Quarta Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

**Data da publicação:** Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

**Numero do processo:** 13748.001852/2008-98

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

**Câmara:** Primeira Câmara

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

**Data da publicação:** Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

**Numero do processo:**13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a

efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poder-dever de exigir outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

**Numero da decisão:**2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

**Numero do processo:**13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais 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 comprovantes 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 documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

**Numero da decisão:**2001-000.204

No caso em exame, o acórdão-recorrido entendeu ser necessário o detalhamento do tratamento odontológico efetuado pelo sujeito passivo, por ser insuficiente a menção à respectiva complexidade.

A propósito, transcrevo novamente o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Dito isto, é bem de ver que, na declaração ora apresentada pela impugnante à fl. 46, da lavra de CLÁUDIA SARQUIS BERTE, cirurgiã-dentista registrada sob o CRO/RS n.º

11619, embora conste que referida profissional recebeu a quantia de R\$ 4.000,00, em uma só parcela paga em 19/09/2005, verifica-se que a declarante não especifica qual foi o tratamento odontológico efetuado na contribuinte, limitando-se a afirmar que referido pagamento se refere a um tratamento odontológico complexo. Ora, se a cirurgiã-dentista não é capaz de detalhar e explicar qual foi efetivamente o tratamento odontológico realizado no interesse da impugnante, não é razoável imaginar que o Fisco possa fazê-lo, ante a apresentação de prontuário odontológico e, sobretudo, atribuir valor probatório à referida declaração.

Porém, o lançamento foi motivado exclusivamente por deficiência formal, conforme lê-se no Termo Circunstanciado (fls. 33):

Depreendemos da legislação supracitada que o recibo apresentado no valor de R\$ 4.000,00 assinado pelo CPF 611.871.510-68 não cumpre os requisitos legais, faltando o nome do emitente para identificação, o que somente pode ser sanado através das informações constantes na DIRPF. O recibo também não apresenta carimbo do profissional, nem o número de registro no Conselho de Classe e a especialidade do profissional, o que dificulta constatar sua autenticidade

Em sede de julgamento de impugnação, descabe inovar os critérios determinantes adotados pela i. autoridade fiscal para motivar o lançamento tributário.

Ademais, diferentemente do que sustentado, a declaração conta com todos os elementos necessários para identificação da prestação de serviços médicos: nome do profissional, registro profissional, endereço profissional, quantia paga, beneficiário do tratamento e fonte do pagamento (fls. 46).

Esses elementos são corroborados pelo prontuário de fls. 47-48.

A princípio, a legislação de regência não exige que o sujeito passivo detalhe de modo exaustivo o tratamento médico cuja contraprestação é admitida como despesa para fins de dedução no âmbito do IRPF. Em regra, essa exigência se mostra desproporcional, na medida em que ao Estado é defeso intervir nas escolhas terapêuticas formuladas por médicos e pacientes. Eventual detalhamento seria cabível se os valores que se pretende dedutíveis fossem vultosos, com o único objetivo de analisar a proporcionalidade e a verossimilhança dos custos efetivamente incorridos. Mas não é esse o caso dos autos. O lançamento e sua manutenção pelo acórdão-recorrido não foram motivados pela incompatibilidade do valor cobrado a título de serviço odontológico face à complexidade da atividade profissional.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e DOU-LHE PROVIMENTO, para restabelecer a glosa no montante de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), relacionada à despesa médica realizada em favor de CLÁUDIA SARQUIS BERTE. Em consequência, deve a autoridade fiscal recalcular eventual montante devido a título do tributo, tendo por parâmetro a aceitação da despesa mencionada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

Fl. 13 do Acórdão n.º 2001-004.750 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10925.002039/2009-30