



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



**Processo nº** 12326.002742/2009-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2001-004.762 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 25 de novembro de 2021  
**Recorrente** GLAYDES MOTTA MONTEIRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

O acórdão-recorrido está devidamente motivado e fundamentado, ainda que com as respectivas conclusões não tenha concordado o recorrente.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. VÍCIO FORMAL DA DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE DISTINÇÃO ENTRE FONTE PAGADORA E BENEFICIÁRIO (PACIENTE). CORREÇÃO.

Suprida a única deficiência formal motivadora da glosa das deduções pleiteadas, i.e., a falta de indicação de quem se submeteu ao tratamento, cabe o restabelecimento do direito previsto na legislação.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ACADEMIA. SUPOSTA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA. FALTA DE PROVA.

Ausente prova de que a academia de ginástica destinatária dos pagamentos tem por objeto social, habilitação e permissão para prestar serviços fisioterápicos por profissionais devidamente inscritos no órgão regulador, deve ser mantida a glosa da despesa pleiteada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução dos pagamentos registrados em favor de Karla Motta Sant'anna.

(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 19ª Turma da DRJ/RJ1 (1255.083 – fls. 62-67), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de deduções pleiteadas a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Exercício: 2007 CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A contribuinte foi regularmente notificada da Notificação de Lançamento e exerceu plenamente seu direito de defesa por meio de impugnação, demonstrando entendimento da infração apurada, inexistindo, portanto, cerceamento do direito de defesa.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados pelo contribuinte, no ano-calendário, a dentistas, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

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

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 11/15) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2007 (fls. 53/57). Foi efetuada a glosa do valor de R\$ 20.598,00, correspondente à dedução com despesas médicas junto aos prestadores Karla Sant'anna e Hélio Teixeira, por falta de identificação do beneficiário e dos serviços prestados, além de Copa Ginástica por falta de previsão legal.

Em virtude deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar de R\$ 5.664,45, multa de ofício de R\$ 4.248,33, além de juros de mora de R\$ 1.437,63 (calculados até julho de 2009).

Com a ciência da Notificação, por via postal, em 28/07/2009 (fl. 52), a Interessada apresentou impugnação (fls. 02/09) em 27/08/2009, alegando, em síntese, que:

- a) a Notificação de Lançamento ofende o princípio do contraditório e pretere o direito de defesa da impugnante, não estando anexados ao processo todos os documentos de escopo da fiscalização;
- b) foram prestados todos os esclarecimentos solicitados em termo de intimação;
- c) não é verdade que os recibos deixam de identificar o beneficiário dos serviços prestados, pois em todos eles constam o seu nome, faltando apenas a menção ao seu CPF;
- d) para afastar dúvidas, apresenta declaração do prestador Hélio Teixeira;
- e) está impossibilitada de apresentar declaração de Karla Motta Sant'anna, pois a mesma se mudou; e

f) reitera que o pagamento à Copa Ginástica se refere a tratamento de fisioterapia em seu joelho esquerdo.

A impugnação é tempestiva e foi apresentada por parte legítima, devendo, pois, ser conhecida.

#### **Preliminar de Nulidade**

A impugnante alegou, em sede preliminar, que ocorreu cerceamento do direito de defesa em razão de não estarem anexados ao processo todos os documentos de escopo da fiscalização.

O mérito da exação fiscal foi contestado em detalhes na peça impugnatória, demonstrando, assim, a compreensão das infrações que foram objeto da Notificação de Lançamento. Em outras palavras, a Interessada teve pleno conhecimento dos ilícitos tributários apurados e pôde exercer, sem qualquer restrição, seu direito de defesa, o que se constata, facilmente, pelo extenso arrazoado apresentado, rebatendo, item a item, todas as glosas indicadas na Notificação de Lançamento.

Nesse sentido, transcreve-se ementa de acórdão do Conselho de Contribuintes que corrobora o entendimento aqui exposto:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.”  
Acórdão n.º 104-16.701/1998.

Desta forma, tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve preterição do direito de defesa da autuada, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, conforme pretende a Interessada. Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento.

#### **Das Despesas Médicas**

O Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999) assim dispõe sobre a comprovação de despesas médicas dedutíveis:

" 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).

(...)

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):

(...)

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;" (grifou-se)

Apesar do inciso III do § 1º do art. 80 acima transcrito não especificar a indicação do beneficiário como requisito formal do comprovante, o art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda autoriza à autoridade lançadora a seu juízo exigir esclarecimentos adicionais sobre a dedução pleiteada. Este artigo, combinado com o inciso II do § 1º do art. 80, serviu como base legal para a exigência de que fossem comprovados os

pagamentos glosados com recibos indicando expressamente o nome do beneficiário dos serviços prestado (fl. 13).

O art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda permite à autoridade fiscal exigir outros documentos, além do recibo propriamente dito, para comprovar um fato específico questionado pela fiscalização, no caso a identificação do paciente do tratamento.

Através do Termo de Intimação Fiscal de fls. 60/61, que iniciou o procedimento de fiscalização, a Interessada havia sido intimada a apresentar “comprovantes originais e cópias de despesas médicas, com a identificação do paciente”.

Assim sendo, ao ser previamente intimada e posteriormente notificada a comprovar a identificação do paciente dos serviços prestados, a Interessada estava compelida a trazer aos autos novos documentos que explicitassem a informação faltante apontada pelo Fisco, sob pena de se manter as glosas efetuadas. Ressalte-se que não se exige exclusivamente a emissão de um novo recibo formal, mas sim um conjunto de documentos de livre produção que se complete, pois a lei não define forma específica para tal comprovação.

Em relação ao dentista Hélio Teixeira, a Interessada apresentou doze recibos (fls. 27/38) referentes a tratamento odontológico realizado durante o ano de 2006. Consta, ainda, declaração deste prestador confirmando que os serviços de obturações, restaurações e tratamento de enfermidade periodontal foram realizados na Interessada (fl. 48). Portanto, uma vez comprovado que a contribuinte foi a beneficiária dos serviços prestados, deve ser restabelecida a dedução de R\$ 15.000,00 por se tratar de despesas médicas dedutíveis na declaração de rendimentos (art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda).

Por outro lado, quanto à dentista Karla Motta Sant'anna, a Interessada se limitou a apresentar os recibos de fls. 39/43, que informam o pagamento de R\$ 5.000,00 por tratamento dentário, sem especificar expressamente quem foi o beneficiário dos serviços prestados.

O simples fato de o recibo indicar que o pagamento foi realizado pela contribuinte não implica necessariamente que a mesma tenha sido a beneficiária do serviço prestado.

Deve ser ressaltado que a glosa não foi motivada pela ausência do número do CPF do responsável pelo pagamento, mas sim pela falta de indicação expressa do nome do beneficiário (paciente) dos serviços prestados.

Assim manifestou-se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em recentes julgados, conforme ementas a seguir transcritas:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2007 DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. REQUISITOS. Para serem considerados hábeis e permitirem a dedução de despesas médicas na declaração de IRPF, é necessário que os recibos apresentados contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, bem como o responsável pelo pagamento e o beneficiário dos serviços prestados.” Acórdão 2801-002.787, 20 de novembro de 2012, Segunda Seção de Julgamento

“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. As deduções de valores pagos a título de despesas médicas da base de cálculo do IRPF ficam sujeitas à comprovação dos seus efetivos pagamentos e da identificação dos beneficiários dos tratamentos. Quando a divergência ou equívoco fica documentalmente esclarecido, sem restar dúvidas que os mesmos foram prestados ao titular, há de ser restabelecida a exclusão da base de cálculo do imposto”. Ac 2102-002.103, 19 de junho de 2012, 1ª Câmara da Segunda Turma Ordinária.

“IRPF.DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A falta da identificação do beneficiário do serviço impede que seja verificado se o beneficiário foi o contribuinte ou um dependente seu nos termos do inciso II do §2º do art. 8º da lei 9.250/1995, o que

impede que se admita a dedução.”Acórdão 2802-001.818, de 15 de agosto de 2012, 2ª Turma Especial

Desta forma, deve ser mantida a glosa da dedução de despesas médicas no valor de R\$ 5.000,00 para a prestadora Karla Motta Sant'anna, por falta de indicação do beneficiário dos serviços prestados (arts. 73 e 80, § 1º, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda).

Já o pagamento para Copa Ginástica Ltda (fl. 46) não pode ser aceito como dedução, uma vez que a descrição do serviço indica um simples plano de academia de ginástica ("plano fitness"), que não tem previsão legal para ser deduzido da base de cálculo do Imposto de Renda. Além disso, o documento apresentado se trata de um simples recibo de pessoa jurídica, que está obrigada a emitir nota fiscal, através do qual sequer é possível identificar o funcionário responsável pela assinatura. Assim, deve ser mantida a glosa do pagamento de R\$ 598,00, por falta de previsão legal para sua dedução.

### Conclusão

O Imposto de Renda suplementar, após o julgamento, fica calculado da seguinte forma:

Descrição	Valores em Reais
1) Total de Rendimentos Tributáveis Declarados	89.153,89
2) Total de Deduções Declaradas	25.386,21
3) Glosa de Deduções Indevidas Após o Julgamento	5.598,00
4) Base de Cálculo Apurada Após o Julgamento (1-2+3)	69.365,68
5) Imposto Apurado Após o Julgamento (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	13.081,83
6) Total do Imposto Pago Declarado	11.212,49
7) Saldo do Imposto a Pagar Apurado Após o Julgamento (5-6)	1.869,34
8) Saldo do Imposto a Pagar Declarado	329,89
<b>9) Imposto Suplementar Após o Julgamento (7-8)</b>	<b>1.539,45</b>

Diante do acima exposto, voto no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário lançado conforme tabela acima, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados de acordo com a legislação vigente.

Ciente do acórdão da DRJ em 29/04/2013, o sujeito passivo, em 29/05/2013, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, o recorrente argumenta que:

- a) o recurso voluntário é tempestivo;
- b) há cerceamento de defesa, pois no processo não constam todos os documentos comprobatórios que motivaram o lançamento;
- c) os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

## Voto

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

### I. CONHECIMENTO

Apesar da narrativa equivocada acerca da data de ciência do acórdão-recorrido, conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

## II. PRELIMINAR DE NULIDADE

Rejeito a preliminar de nulidade.

Embora a recorrente tenha invocado norma constitucional para realizar o controle de validade do crédito tributário, procedimento vedado no âmbito do CARF (Súmula CARF 02), é possível dessumir que sua intenção fosse aludir ao art. 59, II do Decreto 70.235/1972 (art. 322, § 2º do CPC/2015).

Ocorre que a recorrente não argumenta de modo direto nem analítico como a ausência de documentos ou de fundamentos teriam cerceado seu direito de defesa.

Em sentido contrário, o acórdão-recorrido é explícito ao motivar a rejeição das deduções pleiteadas, que são:

- a) ausência da indicação do beneficiário (paciente) do tratamento pago à KARLA MOTTA SANT'ANNA; e
- b) inexistência de autorização legal para dedução de valores pagos à academia de ginástica (COPA GINÁSTICA LTDA).

Ainda que o recorrente discorde das conclusões a que chegou a Turma Julgadora, essa irresignação não decorre da falta de fundamentação tanto do lançamento quanto do acórdão-recorrido.

## III. MÉRITO.

Passo ao exame de mérito.

### III.1. DESPESAS MÉDICAS PAGAS À KARLA MOTTA SANT'ANNA

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 probatórios 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 chamada “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)

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

- a) Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;

- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

“Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado” (Tratado de derecho administrativo. Disponível em [http://www.gordillo.com/tomos\\_pdf/1/capitulo10.pdf](http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf), pág. X-26).

Singelamente, acrescemos 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 irrecorrível 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 hospitalares, 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, os vícios formais foram corrigidos pela declaração de fls. 90/99, que registra a recorrente como beneficiária dos pagamentos.

Suprida a deficiência formal motivadora da rejeição, cabe o restabelecimento da dedução cujo pagamento foi comprovado.

### III.2. ACADEMIA DE GINÁSTICA

Ao contrário do que sustenta a recorrente, não há nos autos prova de que a academia de ginástica COPA GINÁSTICA LTDA tenha objeto social, habilitação nem permissão para prestar serviços médicos fisioterápicos.

### IV. DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para restabelecer a dedução dos pagamentos registrados em favor de KARLA MOTTA SANT'ANNA.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

