



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

<b>PROCESSO</b>	<b>13706.001600/2009-36</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.943 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de agosto de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROBERTO LUCIO CERDEIRA
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

JUNTADA DE DOCUMENTOS APÓS O RECURSO.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. É possível o deferimento do pedido para apresentação de provas após o prazo para impugnação quando comprovada a ocorrência de hipótese normativa que faculte tal permissão.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados e restrita aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Deve ser restabelecida a dedução de despesa médica quando, em virtude dos documentos juntados aos autos, resta afastado o motivo apresentado pela fiscalização para a glosa efetuada.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 66 e ss).

Trata-se de impugnação à Notificação de Lançamento, de fl. 05, lavrada em face do contribuinte acima identificado em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício de 2005, Ano-Calendário de 2004, tendo sido apurado crédito tributário de R\$ 7.593,28, já acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Conforme o documento Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 07, foi apurada Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 12.260,00, referente aos prestadores Mariza Jorge Villanova (R\$ 8.000,00), por falta de identificação do usuário do serviço prestado, Herica de Aguiar Gemmal (R\$ 1.000,00), por falta de qualificação profissional do emitente do recibo, Real Centro de Estudos em Saúde Mental (R\$ 3.260,00), por falta de previsão legal.

O Contribuinte apresentou impugnação ao Lançamento, alegando, em suma, o seguinte:

1. Entende que não descumpriu a Lei, pois possui todos os recibos comprobatórios à dedução de sua declaração.
2. A profissional Mariza Jorge Villanova refez os recibos de R\$ 8.000,00 para inserir o CPF do usuário dos serviços prestados, pois a identificação nominal já existia.
3. Reapresenta o recibo de R\$ 1.000,00 de Hérica de Aguiar Gemmal nas mesmas condições do anterior, não existindo falta de qualificação profissional da emitente no recibo, uma vez que existe informação do número do CPF e do CRF.
4. Quanto ao recibo no valor de R\$ 3.260,00 da Real Centro de Estudos de Saúde Mental, por equívoco, foi processado no quadro de despesas médicas quando deveria constar no quadro despesas com instrução própria do Contribuinte, pois se trata de curso de especialização e pós-graduação para aperfeiçoamento e aprimoramento da atividade de médico, conforme folder em anexo, não trazendo prejuízo para o fisco, visto que os dois quadros de despesas são permitidos por Lei.

5. Baseado nos fatos relatados e amparado nos documentos comprobatórios, requer a impugnação da Notificação por ser de inteira Justiça.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 66 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

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

Ano-calendário: 2004

**DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.**

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual.

**DESPESA COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.**

Restabelece-se na Declaração de Ajuste Anual a dedução de despesa com instrução cujo dispêndio foi comprovado pelo contribuinte, respeitando o limite individual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a DRJ decidiu por acatar a dedução relativa à profissional Herica de Aguiar Gemmal, fls. 20, restabelecendo a dedução da despesa com saúde no valor de R\$ 1.000,00, bem como a dedução como despesa com instrução, dos valores em nome da Real Centro de Estudos em Saúde Mental Ltda, devendo ser restabelecido o valor do limite anual de R\$ 1.998,00.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 80 e ss), contestando a glosa de despesa no valor de R\$ 8.000,00, referente à profissional Mariza Jorge Villanova, requerendo a juntada de novos recibos emitidos, sanando a dúvida que havia em relação ao beneficiário dos serviços prestados.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

## 2. Mérito.

No que interessa para o exame do apelo recursal, a acusação fiscal em litígio consiste na dedução indevida de despesas médicas relativa à profissional Mariza Jorge Villanova, no valor de R\$ 8.000,00, tendo a fiscalização informado que o motivo da glosa ocorreu por **falta de identificação do usuário do serviço**.

A decisão de piso manteve a glosa, pois entendeu que o contribuinte não teria logrado êxito em comprovar o beneficiário dos serviços prestados.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 80 e ss), contestando a glosa de despesa no valor de R\$ 8.000,00, referente à profissional Mariza Jorge Villanova, requerendo a juntada de novos recibos emitidos, sanando a dúvida que havia em relação ao beneficiário dos serviços prestados.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:  
(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

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).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado

pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Ademais, há entendimento sumulado no âmbito deste Conselho, no sentido de que “para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais” (Súmula CARF nº 180).

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem!

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte requer a juntada de novos recibos emitidos pela profissional Mariza Jorge Villanova, com o objetivo de sanar a dúvida que havia em relação ao beneficiário dos serviços prestados, motivação da glosa da referida despesa médica, no valor de R\$ 8.000,00.

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar. O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Contudo, ressalto que a autoridade julgadora de 2ª instância pode apreciar a prova acostada aos autos, sob o prisma da verdade material, e por ser destinatária da prova, o que, inclusive, será feito por este julgador, lembrando que, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

Ademais, entendo que se trata de documento apresentado para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, notadamente as alegações ofertadas pela decisão de piso para a manutenção da exigência tributária, estando de acordo com o que prescreve o art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, em razão da documentação acostada aos autos pelo recorrente, em sede de Recurso Voluntário, entendo que logrou êxito em comprovar que o serviço foi prestado em seu próprio benefício, não subsistindo, portanto, a motivação fiscal para a referida glosa.

E ainda que assim não o fosse, entendo perfeitamente cabível a interpretação preconizada na Solução de Consulta Interna nº 23 – Cosit, no sentido de presumir que o beneficiário do serviço, cujo recibo foi emitido em seu nome, foi o próprio contribuinte. É de se ver:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Não tendo sido constatados razoáveis indícios de irregularidades no documento apresentado pela recorrente, entendo que cabe presumir que o beneficiário do serviço, cujo demonstrativo de gasto foi emitido em seu nome, foi o próprio contribuinte, sendo, portanto, legítima a dedução da despesa.

Contudo, conforme visto, o raciocínio acima fica prejudicado, considerando que a documentação acostada em sede de Recurso Voluntário bem esclarece que o beneficiário do serviço foi o próprio recorrente.

Assim, para o presente caso, entendo que deve ser restabelecida a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 8.000,00, referente à profissional Mariza Jorge Villanova.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor de R\$ 8.000,00, referente à profissional Mariza Jorge Villanova.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite