



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



**Processo nº** 13732.000861/2008-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-003.801 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 27 de outubro de 2021  
**Recorrente** ESMERALDA BUSSADE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, sendo que, por força do princípio da verdade material, os elementos comprobatórios apresentados em sede recursal devem ser examinados apenas nas hipóteses em que são considerados provas incontestas e, nesse sentido, independam da análise de uma instância inferior.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. COMPANHEIRO. VIDA EM COMUM POR MAIS DE CINCO ANOS. COMPROVAÇÃO.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS RELATIVOS AO TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE E DE SEUS DEPENDENTES. DECLARAÇÕES. REQUISITOS LEGAIS ATENDIDOS. COMPROVAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.

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, sendo que tais pagamentos são restritos aos tratamentos médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes, nos termos dos artigos 8, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995.

Os recibos, declarações e outros documentos equivalentes que são fornecidos por profissionais de saúde que apresentam todas as informações e requisitos mínimos previstos na legislação de regência podem ser considerados como

documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação de deduções realizadas a título de despesas médicas.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento lavrada em nome do sujeito passivo em epígrafe decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2004 no qual foram constatadas as seguintes infrações à legislação tributária:

- a) Dedução indevida de incentivo referente a doação à Associação Educacional Cultural Assistência Pré-Profissionalizante, por falta de amparo legal, no montante de R\$ 800,00;
- b) Dedução indevida com o dependente José Melem Bussade, tendo em vista a não apresentação de Certidão de Casamento, no montante de R\$ 1.272,00;
- c) Dedução indevida de despesas médicas referentes aos seguintes serviços médicos:
  - R\$ 10.000,00, correspondentes a recibos emitidos por Taise Aparecida Pires da Cunha Lovate, em virtude da falta de identificação do(s) beneficiário(s) dos serviços prestados e de informação do CPF e do endereço da emitente dos comprovantes das despesas;
  - R\$ 400,00, correspondentes a serviços que teriam sido prestados por Ana Gracia Boechat, em virtude da falta de comprovação das despesas; e

- R\$ 1.727,98, correspondentes a diferença paga pela contribuinte ao plano de saúde da Unimed Cooperativa de Trabalho Médico. Não foram aceitos pagamentos feitos em benefício de José Melem Bussade, excluído da condição de dependente da contribuinte.

Em decorrência deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar no montante de R\$ 4.484,99, multa de ofício de R\$ 3.363,74 além de juros de mora de R\$ 2.715,66 calculados até 29/08/2008.

A descrição dos fatos e enquadramento legal e o cálculo do Imposto apurado encontram-se demonstrados às fls. 7 a 10.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 22/08/2008, conforme AR de fls. 49, e apresentou impugnação de fls. 2/4 por meio da qual suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- Recibos emitidos por Taise Aparecida Pires da Cunha Lovate: foi providenciado junto a profissional declaração que discrimina detalhadamente a beneficiária, a emitente e o tratamento realizado;
- Serviços prestados por Ana Grácia Boechat: está sendo apresentado o recibo de pagamento datado em 10 de janeiro de 2003.
- Quanto a relação de dependência do Sr. Jose Melem Bussade: está sendo apresentada a certidão de casamento ocorrido em 1964. Em 1984 ocorreu a separação consensual. A união matrimonial foi reatada sem formalização. Apresenta vários recibos de despesas domiciliares em nome do casal onde consta o mesmo endereço de residência para ambos.
- Recibo emitido pela Unimed Norte Fluminense Cooperativa de Trabalho Médico: que comprova a despesa com o plano de saúde e onde consta o mesmo endereço de residência em ambos os recibos.

Em Acórdão de fls. 53/59, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro – RJ entendeu por julgar a impugnação parcialmente procedente, uma vez que a turma entendeu por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com a profissional Taise Aparecida Pires da Cunha Lovate, no montante de R\$ 10.000,00. No final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Exercício: 2004

DEDUÇÕES. 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.

DEPENDENTE.

Só cabe a dedução com dependente, quando a relação de dependência estiver devidamente comprovada.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

## **Voto**

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 28/03/2012 (fls. 64) e entendeu por apresentar o Recurso Voluntário de fls. 66/67, protocolado em 24/04/2012.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de plano, que a recorrente suscita, em síntese, que declarou equivocadamente a quantia de R\$ 800,00 pagos à Associação Educacional Cultural de Assistência Pré-Profissionalizante e, portanto, concorda com a glosa, de modo que, no final, requer que seja concedido o parcelamento do respectivo débito.

A recorrente também alega que havia declarado como dependente o Sr. José Melem Bussade, com quem casou-se em 26/07/1964 e que, depois de que se separaram em 04/10/1984, reataram a união matrimonial e voltaram a conviver juntos sem formalizar a união e que, portanto, está por juntar aos autos diversos documentos dos anos anteriores à apresentação da declaração que corroboraram que já haviam reatado a relação há mais de 5 anos.

Ao final, a recorrente suscita, ainda, que não concorda com a glosa a título de despesas médicas no montante de R\$ 1.727,98 devidamente pagas à Unimed em razão do virtude do plano de saúde do Sr. José Melem Bussade, bem assim que está por apresentar declaração emitida pela profissional Ana Grácia Boechat em que atesta que recebeu o pagamento de R\$ 400,00 a título de tratamentos odontológicos.

Pelo que se pode observar, destaque-se, por oportuno, que o litígio em sede recursal tem por objeto apenas a dedução com dependente, no montante de R\$ 1.272,00, e as deduções com despesas médicas relativas aos serviços prestados pela profissional Ana Grácia Boechat, no valor de R\$ 400,00, e pela Unimed, no valor de R\$ 1.727,98.

A rigor, confira-se que a omissão indevida tal qual apurada no termos da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 7 não foi objeto de questionamentos quando da apresentação da impugnação, de modo que foi considerada matéria preclusa nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72. E a dedução de despesas médicas com a profissional Taise Aparecida Pires da Cunha Lovate, no montante de R\$ 10.000,00, já foi reestabelecida pela autoridade julgadora de 1ª instância.

Dito isto, registre-se, de logo, que, relativamente à apresentação de documentos apenas em sede recursal, tem-se que, de acordo com o que prescreve o artigo 16, § 4º do Decreto

nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada quando do oferecimento da impugnação, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, (b) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

**“Decreto nº 70.235/72**

**Art. 16.** A impugnação mencionará:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito).”

No caso, entendo que a apresentação da referida documentação de fls. 68/91 apenas em sede recursal se enquadra, com perfeição, na hipótese constante do artigo 16, § 4º, alínea “c” do Decreto nº 70.235/72, uma vez que os documentos se destinam a contrapor fatos ou razões levantadas pela autoridade julgadora de 1ª instância, não havendo se falar aí na ocorrência da preclusão no que diz com o momento da apresentação da prova.

E ainda que assim não fosse, é de se reconhecer que a apresentação de elementos probatórios pode ocorrer após a impugnação e ainda que não seja o caso da aplicação de quaisquer das hipóteses constantes no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 de acordo com o princípio da verdade material e com base no princípio do autocontrole da administração pública consubstanciado na Súmula 473/STF.

A norma prevista no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 apenas pode ser flexibilizada nas hipóteses em que a prova apresentada seja inconteste e, nesse sentido, independa da análise de uma instância julgadora inferior, haja vista que a preclusão encontra-se vinculada ao princípio do impulso processual.

Fixadas essas premissas acerca do momento da apresentação da prova, passemos, então, a analisar as alegações tais quais formuladas relativas à dedução com dependentes e à dedução de despesas médicas.

### **Da dedução com dependente**

Reconheça-se, de plano, que a inclusão de dependentes na declaração de ajuste anual é uma prerrogativa dos contribuintes, nos termos dos artigos 35 da Lei nº 9.250/1995, cuja

redação acabou sendo replicada no artigo 77, § 1º do Decreto n.º 3.000/99, que se encontrava vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>1</sup>. Confira-se:

**“Lei n.º 9.250/1995**

**Art. 35.** Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

**I** - o cônjuge;

**II** - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

**III** - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

**IV** - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

**V** - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

**VI** - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

**VII** - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

\*\*\*

**Decreto n.º 3.000/99**

**Seção III - Dependentes**

**Art. 77.** Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

**§ 1º** Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35):

**I** - o cônjuge;

**II** - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

**III** - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

**IV** - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

**V** - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

**VI** - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

**VII** - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

[...]

---

<sup>1</sup> Confira-se que nos termos do artigo 144 da Lei n.º 5.166/72, "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).”

No presente caso foi glosado o montante de R\$ 1.272,00 a título de dedução com o dependente José Melem Bussade, uma vez que a recorrente não conseguiu comprovar que, após a separação consensual da união matrimonial, reatou, de fato, e sem qualquer formalização, o relacionamento com o Sr. José.

Em sede de impugnação, a ora recorrente juntou a certidão de casamento de fls. 23/24 e diversas contas de água e luz em nome do Sr. José Melem Bussade referentes aos anos de 2004 a 2008 (fls. 25/34) em que é possível verificar que o endereço que consta nos documentos é, de fato, o mesmo da ora recorrente qual seja, Av. Presidente Dutra 225, Cidade Nova – Itaperuna, sendo que, no final, e no entendimento da autoridade julgadora de 1ª instância, os documentos juntados não se referiam aos cinco anos anteriores ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004.

Foi por esse motivo que a recorrente entendeu por juntar, em sede recursal, as contas de água em nome do Sr. José Melem Bussade, relativas aos períodos de 2003 e 2004 (fls. 69/74), os extratos e documentos emitidos pelo Instituto Nacional da Previdência Social – INSS, relativos aos anos 1996 e 2000 (fls. 75/78), a cópia do Seguro Acidentes Pessoais da OAB-RJ relativo ao ano de 2002 em que a recorrente indicou o Sr. José como favorecido (fls. 79), bem como o recibo de compra e venda de veículo datada de 16/02/1993 (fls. 80), carta de exigência em nome do Sr. José relativa ao ano de 2009 (fls. 81), cópia de apólice de contrato de mútuo em nome do Sr. José, datado de 27/06/1994 (fls. 82/83) e, por fim, documentos do INSS do Sr. José (fls. 84/87) e, por fim, cópia da carteira do Inamps em que a recorrente indicou o Sr. José como beneficiário, referente aos períodos de 1998 a 1991 (fls. 88).

De fato, é possível atestar que o endereço que consta nos documentos é, de fato, o mesmo da ora recorrente qual seja, Av. Presidente Dutra 225, Cidade Nova – Itaperuna, de modo que, à toda evidência, é de se reconhecer que a recorrente conseguiu comprovar, aqui, que mantém vida em comum com o Sr. José Melem Bussade há mais de cinco anos anteriores ao ano-calendário de 2003, nos termos do artigo 35, inciso II da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 77, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99.

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade com o dependente José Melem Bussade, no montante de R\$ 1.272,00.

### **Da dedução com despesas médicas**

a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Confira-se:

#### **“Lei nº 8.134/1990**

**Art. 8º** Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

\*\*\*

### **Lei nº 9.250/1995**

#### **CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

**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;

[...]

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

[...]

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

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

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>2</sup> também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80 do Decreto nº 3.000/99:

### **Decreto nº 3.000/99**

#### **TÍTULO V – DEDUÇÕES**

##### **CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS**

**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).

---

<sup>2</sup> Confirma-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

§ 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

\*\*\*

### CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

#### Seção I - Despesas Médicas

**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 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;"

Decerto que as respectivas disposições normativas devem ser interpretadas em conjunto.

A despeito da expressão final "*a juízo da autoridade lançadora*" constante do artigo 73, *caput* do Decreto n.º 3.000/99 apresentar uma abertura semântica um tanto ampla, é de se reconhecer que tal abertura não pode ser objeto de juízos discricionários e um tanto desarrazoados. Aliás, toda a atividade tributária é vinculada à lei nos termos dos artigos 3º<sup>3</sup> e 142<sup>4</sup> do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que a autoridade fiscal não pode se valer de juízos discricionários.

Por outro lado, verifique-se que o artigo 80, inciso III do Decreto n.º 3.000/99 dispõe, especificamente, que os pagamentos com despesas médicas devem ser apontados e comprovados por meio de documentos com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Quer-se dizer com isso que a própria legislação de regência do Imposto sobre a Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos autoriza que os pagamentos com despesas

<sup>3</sup> Cf. Lei n.º 5.172/66. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

<sup>4</sup> Cf. Lei n.º 5.172/66. Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

médicas sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos como, por exemplo, recibos, declarações e/ou outros documentos equivalentes que atendam às formalidades, os quais, a rigor, não se limitam apenas à comprovação efetiva dos respectivos pagamentos que, no caso, são comumente realizados através de transferências bancárias tais como as TED's e/ou os DOC's, cópias de extratos bancários, comprovantes de saques etc.

A rigor, registre-se que a jurisprudência deste tribunal administrativo tem encampado essa linha de raciocínio, conforme se atesta da ementa abaixo reproduzida:

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

Exercício: 2003

[...]

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. Em condições normais, os recibos fornecidos por profissionais de saúde, que atendam aos requisitos formais definidos na legislação, são documentos hábeis a comprovar as despesas médicas. Em situações excepcionais em que se verifiquem indícios de irregularidades, justifica-se a cautela do fisco em exigir elementos adicionais de prova. Ausentes tais indícios, não é válida a glosa da despesa sob o fundamento da falta de comprovação da efetividade dos pagamentos.

[...]

(Processo n.º 13688.001169/2007-21, Acórdão n.º 2201-00936, Conselheiro Relator Pedro Paulo Pereira Barbosa. Sessão de julgamento de 02/12/2010. Acórdão publicado em 11/03/2011)”.

Nesse contexto, veja-se que a própria Instrução Normativa RFB n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

**Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014**

**Art. 97.** A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

**I** - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

**II** - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

**III** - data de sua emissão; e

**IV** - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1756, de 31 de outubro de 2017).”

De todo modo, note-se que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

Os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas tais quais previstas no artigo 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014 serão considerados como hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas médicas apenas nos casos em que a autoridade autuante não exige que as respectivas despesas sejam comprovadas por documentos que demonstrem, de forma incontestada, a realização efetiva dos respectivos pagamentos com os serviços médicos.

Ou seja, nas hipóteses em que a autuação fiscal é lavrada com base na falta de apresentação de documentos que comprovem a efetiva prestação dos serviços médicos e os efetivos pagamentos e/ou desembolsos, decerto que apenas quando o contribuinte comprova a efetividade das despesas a partir da apresentação de TED's, DOC's, extratos bancários, cheques nominais etc. é que o lançamento pode ser cancelado, de sorte que, em casos tais, os recibos não serão suficiente para tanto.

A título de informação, observe-se que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula nº 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe que a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

**“Súmula CARF nº 180**

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

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

Fixadas essas premissas, observe-se que, no caso, as deduções de despesas médicas relativas à profissional Ana Grácia Boechat, no montante de R\$ 400.00, e ao plano de saúde Unimed, no montante de R\$ 1.727,98, foram glosadas pelos motivos que restaram relatados na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 9. Confira-se::

**“Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal**

**Dedução Indevida de Despesas Médicas**

[...]

**COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS**

Glosa de:

[...]

- R\$ 400,00, correspondentes a serviços que teriam sido prestados por Ana Gracia Boechat, CPF 538.084.107-44, em virtude da falta de comprovação das despesas

- R\$ 1.727,98, correspondentes a diferença entre os seguintes valores: o declarado (R\$ 3.294,90 e o comprovado como pago pelo contribuinte ao plano de saúde da Unimed Cooperativa de Trabalho Médico, CNPJ 30.417.661/0001-88. Não foram aceitos pagamentos feitos em benefício de José Melem Bussade, excluído da condição de dependente da contribuinte.”

A autoridade julgadora de 1ª instância acabou seguindo essa linha de entendimento, conforme se verifica dos trechos abaixo colacionados, extraídos das fls. 58 do acórdão recorrido:

“b) Ana Grácia Boechat (R\$ 400,00), correspondentes a serviços que teriam sido prestados pela profissional em virtude da falta de comprovação das despesas. A Impugnante apresenta recibo de pagamento datado em 10 de janeiro de 2003. Ocorre que no recibo apresentado não consta a Impugnante como beneficiária do tratamento e sim como quem pagou pelo serviço prestado. Glosa mantida.

c) Unimed Cooperativa de Trabalho Médico (R\$ 1.727,98) tendo em vista que não foram aceitos pagamentos feitos em benefício de José Melem Bussade, excluído da condição de dependente da contribuinte. Tal exclusão foi acatada conforme ficou demonstrado no item 7 e subitens 7.1 a 7.5 do Voto. Glosa mantida.”

O fato é que, em relação às despesas com a dentista Ana Grácia Boechat, a contribuinte havia apresentado apenas o recibo de fls. 20 que, de fato, não consta o nome do beneficiário do tratamento odontológico, sendo que, agora, em sede recursal, a recorrente entendeu por apresentar a declaração de fls. 68 em que a referida profissional atesta, com precisão, que teria recebido a quantia de R\$ 400,00 pelo tratamento que prestou na recorrente no dia 10/01/2003.

Com efeito, a dedução de despesas médicas relativas a profissional Ana Grácia Boechat, no montante de R\$ 400,00, deve ser reestabelecida pelos seguintes motivos:

- (i) A despesa médica com dentista está contemplada dentre as despesas médicas que autorizam a dedução da base de cálculo do imposto de renda, nos termos dos artigos 8º, inciso II, alínea “a” da Lei 9.250/1995 e 80 do Decreto nº 80 do Decreto nº 3.000/99; e
- (ii) O pagamento no montante de R\$ 400,00 está especificado e comprovado nos termos do que determina legislação de regência, já que o recibo de fls. 20 e a declaração de fls. 68 contém todas as informações e requisitos exigidos pela legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do CNPJ do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, beneficiário do serviço médico, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço, de modo que a referida documentação deve ser considerada como hábil e idônea para fins de comprovação das despesas médicas tais quais declaradas, de acordo com o que prescrevem os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99.

Com base em tais fundamentos, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com a profissional Ana Grácia Boechat, no montante de R\$ 400,00.

Considerando, ainda, que a recorrente conseguiu comprovar tanto que o Sr. José Melem Bussade é, de fato, seu dependente, quanto que efetuou, no ano-calendário de 2003, os pagamentos do plano de saúde do sr. José, conforme se verifica do comprovante de fls. 22, tem-se que a dedução de despesa médica com o plano de saúde Unimed Cooperativa de Trabalho Médico, no montante de R\$ 1.727,98, deve ser reestabelecida.

### **Conclusão**

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 400 e R\$ 1.727,98, referentes, respectivamente, aos serviços prestados pela profissional Ana Grácia Boechat e aos pagamentos do plano de saúde Unimed, os quais foram realizados em benefício de seu dependente José Melem Bussade.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega