



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



**Processo nº** 13971.004389/2008-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-004.301 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 26 de maio de 2021  
**Recorrente** CLAUDIA REGINA DA SILVEIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**  
Exercício: 2007

**DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.**

Somente quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

## **Relatório**

### ***Do Lançamento***

Trata o presente de Notificação de Lançamento (e-fls. 12/15), lavrada em 01/09/2008, em desfavor da recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de

2007, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 8.941,58.**

### ***Da Impugnação***

A interessada apresentou a impugnação (e-fls. 2/8), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

Tempestivamente a interessada apresenta, por meio de seu procurador legalmente constituído, impugnação que se encontra as folhas 01-07, instruída como os documentos de folhas 13 a 25, fundamentando-se nas razões a seguir sintetizadas.

Assevera que os valores apontados pela fiscalização como indevidamente deduzidos são despesas passíveis de dedução.

Diz que a legislação do Imposto de Renda, bem como o próprio *site* da Receita Federal, no Perguntas e Respostas 2008, não faz restrição a nenhum tipo de especialidade médica, o que leva à conclusão de que a dedução de despesas com cirurgias plásticas é permitida.

Sustenta que se a lei não restringiu o alcance da dedução de despesas médicas a determinadas especialidades, não cabe ao auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, discricionariamente, restringi-las.

Colaciona julgado do Primeiro Conselho de Contribuintes que entende ser dedutível a despesa com cirurgias plásticas.

Esclarece que lançou, equivocadamente, como despesas médicas na sua declaração de imposto de renda ano-calendário 2006, o recibo emitido pelo Dr. Manfredº Augusto Ortmann, no valor de R\$ 2.600,00, mas que tal fato foi notificado ao Delegado da Receita Federal em Blumenau, no dia 20/08/2008.

Sustenta que solicitou, apresentando toda documentação necessária, a substituição do referido recibo pela nota de serviço nº 0182 emitida pela Sculpture Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., datada de 17/06/2006, no valor de R\$ 4.000,00, tendo sido desconsiderada pelo agente fiscal.

Alega que abateu da sua declaração valor inferior ao que poderia ter se beneficiado, restando evidente a sua boa-fé em regularizar a documentação apresentada em sua declaração.

Aduz que não atentou para a ausência do registro profissional no recibo emitido por Simone da Silva, no valor de R\$ 100,00, mas que tentou localizá-la e não conseguiu.

Reconhece o erro cometido na soma das despesas com a UNIMED, no valor de R\$ 41,58.

Prossegue demonstrando a apuração do imposto de-renda devido face aos dois equívocos acima relatados (recibo sem registro da profissional e diferença UNIMED).

Ressalta que recolheu o imposto devido apurado devidamente atualizado anexando DARF.

Por fim, requer a recebimento da presente impugnação e o cancelamento da Notificação de Lançamento.

### *Do Julgamento em Primeira Instância*

No Acórdão n.º 07-25.143 (e-fls. 194/201), os membros da 5ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), por unanimidade de votos, decidiram pela procedência parcial da impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

...

#### **II— DA DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS**

A dedução de despesas médicas tem previsão na Lei n.º 9.250 de 1995, artigo 8º, II, consolidado no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) — Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 - artigo 80, que dispõem:

...

Percebe-se pelos dispositivos acima colacionados, que são dedutíveis as despesas médicas ou de hospitalização **relativas ao seu próprio tratamento** e/ou com seus **dependentes**.

Com efeito, consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a **médicos de qualquer especialidade**, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos e próteses ortopédicas e dentárias, destinados ao tratamento físico ou mental do contribuinte e de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual.

a) Da Glosa Das Despesas Médicas Declaradas O referido lançamento trata da glosa da dedução de despesas médicas no montante de R\$ 6.200,00, por ausência de comprovação de que as despesas eram necessárias a manutenção da saúde da contribuinte.

Em sede de impugnação, a interessada sustenta que a lei não restringiu o alcance da dedução de despesas médicas a nenhum tipo de especialidade médica e que, portanto, as despesas com cirurgias plásticas são permitidas.

Apresenta comprovantes de pagamento (fls. 21-23) no montante de R\$ 6.050,00, de um total glosado de R\$ 6.200,00 a seguir relacionados:

...

De fato, o legislador não faz restrição à dedução das despesas médicas, quanto à finalidade do serviço de saúde prestado, não se preocupando se seria reparador ou estético, limitando-se tão somente que haja tratamento e recuperação da saúde física e mental do beneficiário.

Dai, conclui-se que se a despesa, seja reparadora ou não, possua a finalidade de manter ou recuperar a saúde do paciente, encontra-se ao abrigo da legislação tributária para fins de dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física. Neste contexto, da análise dos documentos que instruíram o processo, tem-se a seguinte situação:

1 - Em relação ao recibo emitido pelo médico Eduardo Paulo, no valor de R\$ 270,00, e à nota fiscal n.º 004349 emitida pela EGF — Central Estética Ltda., no valor de R\$ 150,00, deve-se restabelecer a dedução das referidas despesas pleiteadas uma vez que os comprovantes apresentados apresentam as formalidades legais pertinentes à sua validade formal e material.

2 - No tocante as notas fiscais n.ºs 0204 e 0224 emitidas pela SCULPTURE — Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., no montante de R\$ 5.630,00, observo que não restou especificado qual a prestação do serviço realizado, a fim de que fosse possível validá-las frente à legislação tributária que trata da dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

Logo, deve-se restabelecer a dedução no montante de R\$ 420,00 e manter a glosa no montante de R\$ 5.780,00 (R\$ 5.630,00 + R\$ 150,00).

b) Inclusão De Nova Dedução Pleiteada No Procedimento Fiscal A contribuinte alega que, quando intimada a apresentar a documentação solicitada pela autoridade fiscal, requereu a substituição do recibo emitido pelo Dr. Manfredº Augusto Ortmann, em 16/09/2005, no valor de R\$ 2.600,00, pela Nota Fiscal de Serviço n.º 0182 emitida pela Sculpture Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., datada de 17/04/2006, no valor de R\$ 4.000,00, tendo sido desconsiderada pelo agente fiscal.

Verifica-se que a impugnante apresentou a referida . solicitação no dia 20/08/2008 (fl. 62), ainda sob ação fiscal, e que inexistente nos autos qualquer informação que pudesse identificar a razão pela qual a autoridade fiscal não acatou o seu pleito.

Todavia, da análise realizada na nota fiscal de serviço n.º 0182 (fl. 22), emitida pela SCULPTURE — Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., no valor de R\$ 4.000,00, observo que a pessoa jurídica não discriminou o serviço prestado A contribuinte. Dessa forma, pela impossibilidade de identificar se o serviço é ou não passível de dedução frente A legislação tributária, entendo que não assiste razão à contribuinte em seu pleito.

...

### ***Do Recurso Voluntário***

Inconformada com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72, a interessada interpôs o ***recurso tempestivo*** (e-fls. 208/214), alegando, de forma resumida o transcrito a seguir:

...

6. Segundo o acórdão prolatado, a Contribuinte teria reconhecido a glosa efetuada pela autoridade lançadora "*do recibo emitido por Simone da Silva, no valor de R\$ 100,00, por ausência do registro profissional; da diferença UNIMED no valor de R\$ 41,58, bem como, da despesa referente a outro ano-calendário (ano-base 2005), no valor de R\$ 2.600,00.*"

7. Ocorre que a decisão está totalmente equivocada neste ponto, tendo em vista que a ora Recorrente somente reconhece a glosa dos valores de R\$ 100,00 e R\$ 41,58, conforme se pode observar no tópico III da impugnação apresentada, mais especificamente item 28, *in verbis*:

...

9. Todavia, em relação a "despesa referente o outro ano-calendário (ano-base 2005), no valor de R\$ 2.600,00", este foi devidamente impugnado na petição apresentada no dia 8 de outubro 2008. A Recorrente fez questão de dedicar um tópico especificamente para tratar deste ponto (tópico 11.2.), o qual inclusive faz-se necessário ratificar neste recurso, tendo em vista que não foi analisado pelo acórdão prolatado.

...

11. A decisão corrobora o entendimento da contribuinte exposto na impugnação apresentada e, conclui que *"se a despesa, seja reparadora ou não, possua a finalidade de manter ou recuperar a saúde do paciente, encontra-se ao abrigo da legislação tributária para fins de dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física."*

12. Apesar de o acórdão ter decidido acertadamente em relação as despesas médicas com cirurgia plástica, este equivocou-se ao manter a glosa das deduções referentes as notas fiscais n.º 0204 e 0224, vejamos:

...

13. Pergunta-se: qual poderia ser o serviço prestado pela **SCULTURE - Clínica da Cirurgia Plástica Ltda.** senão serviço de cirurgia plástica??

14. O próprio acórdão reconhece que a contribuinte apresentou as notas emitidas pela SCULTURE - Clínica da Cirurgia Plástica Ltda., onde foi submetida ao procedimento cirúrgico, sendo incontroversa a comprovação da despesa.

15. Todavia a decisão engana-se ao afirmar que *"não restou especificado qual a prestação do serviço realizado [...]"*. Ora, obviamente que o serviço prestado pela SCULTURE - **Clínica da Cirurgia Plástica Ltda.** foi o de **cirurgia plástica**, pois esta é a atividade da empresa.

16. Portanto, não há necessidade de ser redundante na discriminação dos serviços na nota fiscal emitida pela SCULTURE - Clínica da Cirurgia Plástica Ltda.

17. A descrição dos serviços prestados foi totalmente sanável com a emissão das notas fiscais em questão, tendo em vista que foi emitida pela SCULTURE - **Clínica da Cirurgia Plástica Ltda.** e, conforme já afirmado, obviamente trata-se de despesas com cirurgia plástica.

...

19. Ao contrário do que afirma o acórdão prolatado, todos os requisitos previstos em lei encontram-se preenchidos pelas notas fiscais n.ºs 0204 e 0224: a) a dedução em questão se refere a despesas médicas com cirurgia plástica, as quais foram devidamente comprovadas nos autos por meio das notas fiscais n.ºs 0204 e 0224 (fato este incontroverso); b) o nome consta claramente nas notas, qual seja, SCULTURE - Clínica da Cirurgia Plástica Ltda.; c) o endereço e o CNPJ da empresa também estão visivelmente dispostos nas notas, Rua Doutor Generoso Borges, 411, Batel, CEP 80440-010, Curitiba/PR e CNPJ n.º 05.627.232/0111-98.

20. Em relação ao ponto seguinte do acórdão ora impugnado, qual seja, "*b) inclusão de nova dedução pleiteada no procedimento administrativo*", aplica-se também o entendimento exposto acima.

21. Somente para fins de esclarecimento, cumpre-se relembrar que a Recorrente informou na impugnação apresentada, especificamente no ponto "*11.2. Da despesa ano-base 2005*", que equivocadamente lançou como despesas médicas na sua declaração de imposto de renda ano-calendário 2006, o recibo emitido em 16.09.2005 no valor de R\$ 2.600,00.

22. Em razão deste fato, a Recorrente notificou o Delegado da Receita Federal do equívoco cometido e solicitou a substituição do recibo supramencionado pela nota de serviço n.º 0182, emitida pela Sculture Clínica de Cirurgia Plástica Ltda. em 17.06.2006, no valor de R\$ 4.000,00.

23. Pode-se constatar que a Recorrente abateu da sua declaração de imposto de renda *in casu* valor inferior ao que poderia ter se beneficiado, tornando-se evidente a boa-fé da contribuinte em regularizar a documentação apresentada em sua declaração.

24. Contudo, o acórdão em questão não aceitou a nota apresentada sob o mesmo argumento utilizado para manter a glosa dos valores referentes as deduções efetuadas por meio das notas fiscais 0204 e 0224.

25. Mas, como exhaustivamente já explicitado, não pairam dúvidas quanto a natureza do serviço prestado pela SCULTURE - **Clínica da Cirurgia Plástica** Ltda., qual seja, cirurgia plástica.

26. Logo, não pode a Receita Federal glosar as deduções declaradas a título de despesas médicas pela Recorrente e simplesmente presumir que estas não existiram.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### *Da Admissibilidade*

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

### **Da Matéria em julgamento**

A matéria constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado é *a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 8.230,00.*

### *Do Mérito*

### *Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas*

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 13), apontados pela autoridade lançadora:

Glosa do valor de R\$\*\*\*\*\*8.941,58, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

#### COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosadas despesas médicas no total de R\$ 8.941,58: 1-Não comprovação de ser despesa médica para tratamento necessário à manutenção da saúde:R\$6.200,00:(Dr. Eduardo Paulo, EGF Central Estética e Sculpture Clín. Cir. Plástica); 2-Recibo sem registro do profissional emitente: R\$ 100,00: Simone da Silva; 3-Despesa ano-base 2005:R\$ 2.600,00; 4- Diferença UNIMED: R\$ 41,58.

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção parcial das glosas (e-fls. 199), foi a seguinte:

2 - No tocante as notas fiscais n.ºs 0204 e 0224 emitidas pela SCULPTURE — Clinica de Cirurgia Plástica Ltda., no montante de R\$ 5.630,00, observo que não restou especificado qual a prestação do serviço realizado, a fim de que fosse possível validá-las frente à legislação tributária que trata da dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física.

...

Todavia, da análise realizada na nota fiscal de serviço n.º 0182 (fl. 22), emitida pela SCULPTURE — Clinica de Cirurgia Plástica Ltda., no valor de R\$ 4.000,00, observo que a pessoa jurídica não discriminou o serviço prestado à contribuinte. Dessa forma, pela impossibilidade de identificar se o serviço é ou não passível de dedução frente à legislação tributária, entendo que não assiste razão à contribuinte em seu pleito.

Bem, o ponto de discordância desta lide resume-se, pode-se assim dizer, quanto à suficiência dos recibos apresentados pelo contribuinte para comprovação das despesas efetuadas com profissionais da área médica/odontológica visando a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, ***quando estes não discriminarem e/ou especificarem os serviços médicos/odontológicos prestados.***

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

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:

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*; (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

A recorrente apresentou apenas *notas fiscais* (e-fls. 29 e 31), com sua peça impugnatória, no intuito de comprovar a regularidade da prestação dos serviços médicos/odontológicos.

Em regra, a apresentação de notas fiscais como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, *pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame*.

Vimos que o agente fiscal glosou tais recibos médicos por *falta de comprovação de que a despesa médica era um tratamento necessário à manutenção da saúde da contribuinte*.

A i. relatora de piso informa que *o legislador não restringe à dedução de despesas médicas à finalidade do serviço de saúde prestado*, porém manteve as glosas porque as notas fiscais nº 182, 204 e 224 de Sculpture – Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., *não especificam qual a prestação de serviço realizado*, fato que impossibilita sua identificação e verificação de sua dedutibilidade frente à legislação tributária.

Em seu recurso voluntário a interessada limita-se a contestar a decisão anterior por entender que os documentos apresentados contém todos os requisitos exigidos pela legislação e por entender que é óbvio que o serviço prestado por Sculpture – Clínica de Cirurgia Plástica Ltda., foi o de cirurgia plástica, pois esta seria a atividade da empresa. Assim, a discriminação das notas fiscais seria mera redundância.

Da observação das notas fiscais (e-fls. 29 e 31) vê-se que consta em sua discriminação dos serviços o seguinte *“serviços prestado”*.

Apesar das argumentações da interessada, informo que o inciso III, do §1º do Artigo 80 do RIR/99, é bastante claro ao definir que *os pagamentos devem ser especificados*, ou seja, devem ser discriminados os serviços prestados para que seja possível a identificação de sua natureza.

No caso, o termo constante nas notas fiscais - serviços prestados - ***não cumpre este requisito legal.***

Pelo exposto entendo que foi correta a decisão de primeira instância que manteve a glosa sobre as respectivas deduções.

Assim, ***voto pelo manutenção integral das glosas sobre as deduções com despesas médicas, no valor total de R\$ 8.230,00.***

#### ***Conclusão***

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, entendo que a recorrente ***não logrou êxito em comprovar as deduções com as despesas médicas realizadas com Sculpture – Clínica de Cirurgia Plástica Ltda.***

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGO-LHE PROVIMENTO.**

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura