



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.003680/2009-02
ACÓRDÃO	2002-010.041 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA ODELE SILVA DE SOUZA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. SERVIÇOS DE ENFERMAGEM EM DOMICÍLIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais e planos de saúde, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ao teor da legislação de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Heitor de Souza Lima Junior (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luciana Costa Loureiro Solar, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em procedimento de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF do contribuinte supra citado, referente ao Exercício de 2006, Ano Calendário 2005, a Auditoria Fiscal efetuou o presente lançamento de ofício, nos termos do Decreto 3.000/99 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, apurando-se infração por dedução indevida de despesas médicas, a seguir demonstrada:

BENEFICIÁRIO	PAGAMENTO	REEMBOLSO	DM DECL	GLOSA
Sul América Saúde	R\$ 3.936,53	R\$ -	R\$ 3.936,53	R\$ -
Unimed Paulistana	R\$ 6.744,39	R\$ -	R\$ 6.744,39	R\$ 6.744,39
Lab. Fleury	R\$ 90,00	R\$ -	R\$ 90,00	R\$ -
Mª Edivania - Aux Enferm	R\$ 15.700,00	R\$ -	R\$ 15.700,00	R\$ 15.700,00
Mª José - Tecn Enferm	R\$ 12.800,00	R\$ -	R\$ 12.800,00	R\$ 12.800,00
Carlos Vasconcelos	R\$ 350,00	R\$ -	R\$ 350,00	R\$ 50,00
Silvia Cristina	R\$ 70,00	R\$ -	R\$ 70,00	R\$ 70,00
Fernando N. Arita	R\$ 300,00	R\$ 194,04	R\$ 105,96	R\$ 105,96
Nilson Minoru	R\$ 400,00	R\$ -	R\$ 400,00	R\$ -
Luzia Fernande/Sueli Ap.	R\$ 8.400,00	R\$ -	R\$ 8.400,00	R\$ 8.400,00
T O T A L	R\$ 48.790,92	R\$ 194,04	R\$ 48.596,88	R\$ 43.870,35

O enquadramento legal, descrição, demonstrativo do fato gerador e valor tributável foram registrados no lançamento, de fls.19/21.

O contribuinte apresenta impugnação às fls.01/17, alegando, em síntese:

- 1) Elaborou minuta de declaração retificadora e recolheu DARF no valor de R\$ 619,67 referente ao imposto devido pela diferença entre o anteriormente declarado e o comprovado;
- 2) Anexa comprovantes de despesas médicas e com enfermagem declaradas na minuta de declaração retificadora e é sobre essa parte da notificação de lançamento que se insurge a impugnante;
- 3) Com relação às despesas médicas, com planos de saúde e odontológicas, a lei expressamente autoriza sua dedução;
- 4) As despesas com enfermagem são relativas a serviços de saúde que devem ser deduzidas, estando a profissão sendo negligenciada pela IN SRF nº 15/01;
- 5) Citando o decreto que regulamenta a profissão de enfermeiro, a impugnante ressalta a necessidade de tal profissional para o tratamento e recuperação de pacientes, podendo, inclusive, trabalhar como autônomo e sua atuação cumpre ditames constitucionais concernentes ao Estado na promoção da saúde;

6) Não permitir a dedução de despesas com enfermagem, criaria um padrão discriminatórios no âmbito dos profissionais de saúde, contrariando os arts. 3º, IV e 5º, *caput* e inciso I, da Constituição Federal. Cita decisões administrativas;

7) As despesas com enfermagem e médicos são para tratamento de sua filha e dependente que, decorrente de acidente, apresenta quadro de total dependência, exigindo vigilância contínua e acompanhamento imprescindível de enfermagem diária, conforme atestam os médicos;

8) A dependente da impugnante está em coma vigil há mais de dez anos decorrente de acidente em 06/01/1998 com grande repercussão na mídia;

9) Seria absurdo não poder deduzir despesas de enfermagem extremamente necessárias para a sobrevivência da paciente, a qual teve quadro clínico sem evolução e atestado de sem chances de que evolua, foi transferida para sua residência e seu quarto foi transformado em quarto de hospital;

10) Se necessária a produção de provas adicionais aos documentos juntados, protesta pela juntada de outros e perícia;

11) Requer cancelamento da notificação e extinção do crédito tributário que se pretende cobrar.

A contribuinte apresenta às fls. 40 documento de arrecadação DARF com recolhimento do valor principal de R\$ 353,88.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT manifesta-se quanto ao valor do crédito tributário cadastrado no sistema da Receita Federal, originalmente de R\$ 9.649,94 de imposto suplementar com alocação de dois pagamentos arrecadados em 15/06/2009, conforme tela de créditos tributários às fls. 108, resultando em saldo devedor de R\$ 8.358,50 de imposto suplementar.

É o Relatório.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/12/2014, a qual julgou a impugnação procedente em parte, o sujeito passivo interpôs, em 26/01/2015, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

a) as despesas médicas estão comprovadas nos autos

b) as despesas declaradas possuem natureza de serviço médico e são dedutíveis, conforme documentos juntados aos autos

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcelo de Sousa Sateles**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Primeiramente, deve-se esclarecer que a fiscalização constatou a infração de Dedução Indevida de Despesas Médicas de R\$ 43.870,35.

A contribuinte não impugnou parte das despesas médicas glosadas no valor total de R\$ 3.725,96 (fl. 115), conforme consta na decisão *a quo*.

A decisão *a quo* restabeleceu a despesa médica com o plano de saúde Unimed Paulistana de R\$ 6.744,39 e com a profissional Silvia Cristina de R\$ 70,00 (fl. 115), totalizando um valor de R\$ 6.814,39.

Nesse sentido, o litígio recai apenas sobre a infração de dedução indevida das despesas médicas com as profissionais Maria Edivania (auxiliar de enfermagem) de R\$ 12.130,00, Maria José (técnica de enfermagem) de R\$ 12.800,00 e Luzia Fernande/Sueli Maria (enfermeira) de R\$ 8.400,00, totalizando o valor R\$ 33.330,00.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação no que diz respeito à infração de dedução indevida de despesas médicas com profissionais de enfermagem, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo, Livro II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, logo adoto-os em meu voto, **no essencial**:

(...)

DA DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a esse título durante o Ano-Calendário. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício, conforme legislação específica e constante da notificação de lançamento.

O Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 consolida a legislação pertinente, dispondo sobre os requisitos legais exigidos para dedução de 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 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;

(...)

O art. 73 do RIR/99 traz as seguintes disposições do Decreto-lei nº 5.844/43:

Art. 73. *Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).*

§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

§2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º). (g.n.)

E o art. 797 do mesmo Regulamento, ao tratar da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, estabelece:

Art. 797. *É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).*

Como se verifica a partir dos dispositivos legais acima, o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados, especificados e comprovados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

Note-se que o dispositivo legal retro transcrito não autoriza a dedução das despesas com **assistência de enfermagem**. A esse respeito, o Parecer Normativo CST nº 36/77 (DO de 03/06/77) esclarece:

3. [...] Entretanto, as despesas com compra de óculos, remédios, e por serviços prestados por massagistas, **enfermeiros** e demais profissionais reconhecidos como auxiliares e colaboradores dos médicos e dentistas, **não se enquadram no conceito de pagamentos a médicos e dentistas e não podem ser abatidas da renda bruta da pessoa física**.

4. Ao contrário do item anterior, quando a lei se refere genericamente a “despesas de hospitalização” (alínea “b”), nota-se que objetiva compensar os efeitos financeiros de uma situação incomum, que pode demandar solução urgente, inadiável e dispendiosa, podendo ser consideradas como despesas de hospitalização todas aquelas diretamente relacionadas com o tratamento e recuperação do paciente durante o período de internação em hospital ou casa de saúde. Portanto, são admitidas não somente as despesas efetivamente efetuadas com médicos de qualquer especialidade, como também com profissionais devidamente habilitados e oficialmente reconhecidos como seus colaboradores e auxiliares no tratamento e recuperação proporcionado ao paciente, **desde que incluídas na conta do estabelecimento hospitalar**. Neste caso, estão, também, as despesas efetuadas com enfermeiros, massagistas e demais profissionais [...] (g.n.)

Por sua vez, as questões 339 e 347 do Perguntas e Respostas do Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício 2006, ano-calendário 2005, trazem as seguintes colocações:

339 — São dedutíveis como despesa médica os gastos com internação hospitalar efetuados na própria residência do paciente?

É dedutível a despesa com internação hospitalar efetuada em residência, somente se essa despesa integrar a fatura emitida por estabelecimento hospitalar.

347 — Podem ser deduzidos os pagamentos feitos a assistente social, massagista e enfermeiro?

As despesas efetuadas com esses profissionais são dedutíveis desde que por motivo de internação do contribuinte ou de seus dependentes e integrem a fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Assim, em que pese os justos motivos apresentados pela impugnante, não há como acolher a pretensão de restabelecimento das deduções de despesas médicas decorrentes de serviços de enfermagem em domicílio, às fls. 43/68, por absoluta falta de previsão legal.

(...)

Acrescenta-se ainda jurisprudência do CARF no mesmo sentido da decisão de piso:

Número da decisão: 9202-010.078

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS**Câmara: 2ª SEÇÃO****Data da publicação: 17/01/2022**

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2008 DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. SERVIÇOS DE ENFERMAGEM EM DOMICÍLIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais e planos de saúde, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ao teor da legislação de regência.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deu provimento. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Nome do relator: ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ

Número da decisão: 2401-011.390**Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção****Câmara: Quarta Câmara****Seção: Segunda Seção de Julgamento****Data de Publicação: 20 de dezembro de 2023**

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2012 IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA (HOME CARE). SERVIÇOS DE ENFERMAGEM, ASSISTÊNCIA SOCIAL E ALUGUEL. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INTERNAÇÃO E TRATAMENTO DESDE QUE CONSTANTES DE FATURA HOSPITALAR, EMITIDA NO BRASIL. As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais e planos de saúde, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ao teor da legislação de regência. Somente é possível a dedução de despesas com serviços de outros profissionais não listados na lei e despesas relativas a tratamento de saúde se tais dispêndios forem realizados por motivo de internação (seja ela em hospital ou em residência) e integrem a fatura emitida por estabelecimento hospitalar no Brasil.

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2401-011.389, de 03 de outubro de 2023, prolatado no julgamento do processo 12448.725182/2014-69, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Nome do relator: MIRIAM DENISE XAVIER

Logo, apesar de pessoalmente entender que os dispêndios com enfermagem e outros profissionais são tão necessários quanto os gastos efetuados com os demais profissionais de saúde listados no art. 8º da Lei nº 9.250/95, é imperioso reconhecer o caráter taxativo desta lei, que não contemplou tais despesas para fins tributários. Assim, o entendimento aplicado ao caso, conforme exposto, é de se permitir a dedução das despesas com enfermeiros desde que tais dispêndios sejam realizados em caso de internação (seja ela em hospital ou em residência) e que integrem a fatura emitida por estabelecimento hospitalar no Brasil, logo não há reparo a ser feito na decisão de piso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles