



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



**Processo nº** 19647.013939/2008-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-006.559 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de março de 2024  
**Recorrente** MANOEL RAIMUNDO DE MORAES COSTA NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE.**

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Não são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas com próteses que não estejam compreendidas no conceito de ortopédicas estabelecido pela legislação, bem quando não integram a conta hospitalar.

**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.**

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Ana Cláudia Borges de Oliveira (convocada) e Wilderson Botto que davam provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica, no valor de R\$ 3.000,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ana Cláudia Borges de Oliveira (Conselheira convocada) e Wilderson Botto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 70 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 56 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 30 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi e de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

O presente processo versa sobre Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física n.º 2004/604450849414093 referente ao Exercício 2004/Ano-Calendário 2003, efetuada contra o contribuinte acima identificado (fl. 30/34).

2. O valor do Imposto de Renda Suplementar\* a ser cobrado do contribuinte foi de R\$ 5.218,52 pelas razões e nos termos a seguir descritos:

...

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

3. A fiscalização fez a glosa do valor de RS 18.782,02 indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução (fl. 32).

4. A autoridade lançadora informou que não ficou comprovada, satisfatoriamente, dedução declarada no quadro de doações e pagamentos, como se especificam a seguir os valores, documentos e suas falhas, relativamente ao itens seguintes:

- Syncrofilm Distrib. Ltda: valor de RS 15.782,02; não esclarecido o solicitado em intimação, sobre o valor e o uso do produto adquirido na nota fiscal desta empresa;

- Vânia Márcia Portela de Lima; valor de RS 3.000,00: não incluído entre os documentos apresentados, cópia dos cheques ou extrato bancário, e sem indicar beneficiário do tratamento, nem endereço de quem prestou o serviço.

O contribuinte em sua impugnação afirmou que:

A ora Defendente em sua declaração de ajuste anual de 2003/2004 declarou como despesas médicas dedutíveis o valor de R\$ 18.782,02 (dezoito mil, setecentos e oitenta e dois reais e dois centavos), distribuído da forma abaixo, bem como comprovado através da documentação acostada (declaração/recibos, notas fiscais, cheques e requisição médica):

**(i) Vânia Márcia Portela (CPF/MF 754.878.704-97. CRF/PE 5.623) – Fonoaudióloga**  
- Endereço Profissional na Rua São Salvador, 114, bairro do Espinheiro, Recife-PE, CEP 52.020-200.

- Despesa médica total - **R\$ 3.000,00** (três mil reais).

- Pagamentos efetuados em dinheiro, conforme os seguintes **recibos e declaração ratificando o pagamento em moeda corrente:**

(a) Recibo de 30/01/2003 - R\$ 300,00; (b) Recibo de 28/02/2003 - R\$ 300,00; (c) Recibo de 28/03/2003 - R\$ 300,00; (d) Recibo de 30/04/2003 - R\$ 300,00; (e) Recibo de 30/05/2003 - R\$ 300,00; (f) Recibo de 29/08/2003 - R\$ 300,00; (g) Recibo de 30/09/2003 - R\$ 300,00; (h) Recibo de 31/10/2003 - R\$ 300,00; (i) Recibo de 28/11/2003 - R\$ 300,00; (j) Recibo de 30/12/2003 - R\$ 300,00.

(ii) **Syncrofilm Distribuidora Ltda. (CNPJ/MF 50.649.003/0001-29),**  
- **Situada na Avenida dos Carinás, 525, CEP 04086-011, Moema, São Paulo, SP.**

- Despesa com **prótese** utilizada em cirurgia para suprir deficiência do Defendente, conforme se constata do Relatório Médico do **Dr. MIGUEL SROUGI, CRM 15.769,** que **requisita a referida prótese** para utilização em cirurgia, datado de 19/11/2003.

- Nota Fiscal n. 062.025, datada de 10/12/2003.

- Pagamento no **valor total de R\$ 39.455,06** (trinta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e cinco reais e seis centavos), **conforme Cheque nominal n. 000223;** sendo que **somente o valor de R\$ 23.673,04** (vinte e três mil, seiscentos e setenta e três reais e quatro centavos) **foi reembolsado pelo plano,** conforme Discriminação de reembolso de despesas médicas e hospitalares referente ao sinistro n. 9.28.87.031303.2, Apólice n. 28.87.4104106, em nome do Defendente. O Defendente **somente deduziu do seu IRPF a diferença entre o valor total pago (R\$ 39.455,06) e o valor reembolsado pelo plano (R\$ 23.673,04), ou seja, R\$ 15.782,02** (quinze mil, setecentos e oitenta e dois reais e dois centavos).

9. Observa-se das alegações vertidas, assim como da documentação acostada, que é equivocado o entendimento dessa v. RFB ao glosar as deduções realizadas pelo ora Defendente por suposta *falta de comprovação*, porque suficientes os documentos carreados na presente impugnação à demonstração das despesas médicas pessoais e com dependente.

...

A decisão de primeira instância, parcialmente procedente, foi emanada com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA DEDUÇÃO DE DESPESA COM PRÓTESE NÃO ORTOPÉDICA.

Não são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, as despesas com próteses que não estejam compreendidas no conceito de ortopédicas estabelecido pela legislação, bem quando não integrar a conta hospitalar.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI. COMPROVAÇÃO. ADMISSIBILIDADE.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, ajuízo da autoridade lançadora. Comprovadas as despesas, podem ser dedutíveis dentro dos parâmetros legais.

Cientificado da decisão de primeira instância em 31/10/2012 (e-fls. 67), o sujeito passivo interpôs, em 30/11/2012 (e-fls. 70), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a prótese em questão, embora não seja ortopédica, pode ser considerada como essencial para sua saúde e seu custo pode ser considerado dedutível, já que a determinação restritiva pela legislação tributária (artigo 8º da Lei 9250/95) seria ilógica e desigual;

- as despesas com fonoaudióloga estão devidamente comprovadas através dos recibos e declarações juntados desde a impugnação, que atendem à legislação tributária, e o notificante não indicou previamente quais vícios maculariam seus documentos; e

- cita jurisprudência e requer o cancelamento do débito tributário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

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

O litígio remanescente recai sobre Dedução Indevida de despesas médicas no valor de R\$18.782,02.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *“a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *“inter partes”* e não *“erga omnes”*. E mais, tais Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

Em complemento, cabe aqui esclarecer que, durante a fase de investigação fiscal, ou seja, durante o procedimento de fiscalização, é inaplicável o princípio do contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão-somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, pois tal **procedimento de colheita de provas é inquisitório**.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções,

por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

E a atividade da Aditoria é plenamente **vinculada à determinação legal**, como pode ser verificado pelo Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, que o dispõe no Art. 142, § único, abaixo transcrito:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(ora grifado)

Complemente-se destacando que arguições de ofensa a princípios de **ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária** não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF nº 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vejam-se nos seguintes excertos do Voto do Acórdão combatido, os motivos que levaram ao **lançamento** pela autoridade notificante e os **argumentos de primeira instância** para manutenção do mesmo:

9. A autoridade lançadora informou que não ficou comprovada, satisfatoriamente, a dedução declarada conforme segue:

- Nota Fiscal da Syncrofilm Distrib. Ltda (fl. 23), no valor de R\$ 15.782,02; não esclarecido o solicitado em intimação, sobre o valor e o uso do produto adquirido na nota fiscal desta empresa:

- Recibos apresentados pela Dra Vânia Márcia Portela de Lima (fls. 11/20), fonoaudióloga, no valor total de R\$ 3.000,00; não incluído entre os documentos apresentados a cópia dos cheques ou extratos bancários, e sem indicar beneficiário do tratamento nem endereço de quem prestou o serviço.

10. O contribuinte alega em sua impugnação que apresentou os recibos médicos (fls. 11/20) e declaração da Dra Vânia Márcia Portela de Lima comprovando o tratamento (fl. 21). Também argumenta que apresentou a Nota Fiscal da compra da prótese (fl. 23), a declaração do médico informando a necessidade da mesma (fl. 22), o cheque usado

para pagar a prótese (fl. 24), bem como documentos do plano de saúde informando o ressarcimento de 60% do valor da prótese (fl. 26).

11. Compulsando os autos verifica-se que o impugnante anexou 10 recibos da Dra Vânia Márcia Portela de Lima (fls. 11/20), fonoaudióloga, no valor de R\$ 300,00 cada. Tais recibos não possuíam os requisitos legais previstos no art. 80. §1º. incisos n e EI do RIR/99, ou seja, não indicavam o beneficiário do tratamento, nem o endereço de quem prestou o serviço. Também não apresentou a cópia dos cheques ou extratos bancários para comprovar o efetivo pagamento dos serviços médicos prestados. Juntou aos autos Declaração da profissional (fl. 21) afirmando o pagamento de tais despesas médicas e suprindo a falta dos requisitos legais. Entretanto, não fez prova do efetivo pagamento de tais despesas médicas, devendo ser mantida a glosa de tais despesas médicas.

12. Manuseando-se os autos observa-se que o impugnante anexou Nota Fiscal da compra da prótese ... (fl. 23), declaração do médico informando a necessidade da mesma para o tratamento (fl. 22), o cheque usado para seu pagamento (fl. 24), bem como documentos do plano de saúde informando o ressarcimento de 60% do valor da citada prótese (fl. 26). Entretanto, cumpre informar que as aquisições de próteses somente são admitidas como deduções de despesas com saúde, quando for observada a legislação tributária e estiverem devidamente comprovadas nos autos. ... Destarte, a dedução .. não encontra amparo legal no art. 80 do RIR/99, ... pois não está compreendida no conceito de ortopédica estabelecido pela legislação, bem como não consta de despesa hospitalar.

Ora, como claramente já exposto pela DRJ, não há como atender ao pleito de dedução do valor arcado com sua prótese pelo fato da mesma não se enquadrar no rol restritivo estabelecido na Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a".

E também, verifica-se que foi apontada a falta de comprovação efetiva dos dispêndios realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 32).

A ausência de comprovação do efetivo pagamento, como também já exposto pela Primeira Instância, ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento em relação ao serviço da fonoaudióloga. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de apresentação de recibos e de declaração da profissional envolvida, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Impende, neste momento, a citação da Súmula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

**Súmula CARF n.º 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.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

**Mantém-se** assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

**Dispositivo**

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Ricardo Chiavegatto de Lima