



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



**Processo nº** 13767.000346/2008-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-000.545 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 30 de janeiro de 2020  
**Recorrente** CRISTIANE MARIA AURICH  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS**

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, comprovar a efetividade da despesas médica para poder afastar a glosa da dedução.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia Federal de Julgamento em Brasília (DRJ/BSB), acórdão nº 03-50-820, de 26/02/2013, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra o lançamento que se encontra adunado aos autos (e-fls. 157/162), por ausência de efetiva comprovação dos dispêndios que teriam sido realizados com as despesas médicas/odontológicas lançadas na sua declaração anual de ajuste, assim como também relativamente aos gastos com despesas com instrução considerados como indevido:

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

*Exercício: 2007*

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.**

*A comprovação por documentação hábil e idônea de parte dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa no restabelecimento das despesas até o valor comprovado.*

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO BENEFICIÁRIO DA DESPESA. GLOSA MANTIDA.**

*São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas com instrução, permitidas em lei, pagas pelo contribuinte em seu benefício e de seus dependentes. A falta de comprovação nos autos, por meio de documentação hábil e idônea, do beneficiário da despesa declarada implica na manutenção da glosa.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Intimado da referida decisão em 12/09/2012, por meio de aviso de recebimento (e-fls. 264), o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 11/10/2013 (e-fls. 265/268), no qual reiterou as seguintes teses de defesa:

- 1. Em preliminar, que, ao seu entender haveria a ocorrência do fenômeno da decadência e da prescrição intercorrente quinquenal;*
- 2. No mérito, se insurge apenas com relação a manutenção da glosa com a realização das despesas médicas que estariam a seu entender cobertas pelo plano UNIMED SEGUROS; afirma que nunca procedeu de má-fé, sempre pagando os tributos em dia; que tem um filho portador de síndrome de dow; que cumpriu todos os prazos exigidos pela Receita Federal; requer a extinção do processo e da cobrança em face de já ter efetuado o pagamento do imposto devido.*

A recorrente não trouxe aos autos juntamente ao presente recurso voluntário nenhum documento.

Sem contrarrazões ou manifestação pela Procuradoria.

É o relatório. Decido.

**Voto**

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

**Conhecimento**

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, bem como estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, de tal forma que deve ser conhecido.

**Preliminares**

Foi suscitada pela recorrente a preliminar de decadência/prescrição quinquenal.

Sem razão a recorrente. Com relação ao instituto da prescrição, reza o artigo 174 do CTN, verbis:

*Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.*

Conforme preleciona a ilustre Desembargadora Federal Regina Helena Costa, in Curso de Direito Tributário, 7ª edição, Saraiva, 2017, p. 298, verbis:

*“O prazo prescricional flui da data da “constituição definitiva do crédito tributário”, ou seja, do lançamento eficaz, assim entendido aquele regularmente comunicado, pela notificação, ao devedor”.*

É uma das causas da suspensão da exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos administrativos, a teor do que preconiza o art. 151, III, do CTN, destarte não há que se falar em prescrição enquanto não constituído definitivamente o crédito tributário, como sói acontecer no presente caso.

Ainda não há que se falar, apenas para argumentar, do instituto da prescrição intercorrente, pois afastada se encontra mediante a aplicação da Súmula CARF nº 11, que contém o seguinte teor:

*“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”*

Destarte, afasto a preliminar suscitada pela recorrente.

**Mérito**

### **Delimitação da Lide**

Cinge-se a questão devolvida ao conhecimento desse órgão julgador de 2ª instância aquela atinente à possibilidade da manutenção da dedutibilidade dos gastos com assistência médica que teriam sido prestados ao recorrente e a seus dependentes mediante o plano de saúde UNIMED SEGUROS; bem como relativamente aos gastos com instrução do seu dependente.

### **Despesas Médicas**

Disse o ilustre julgador *a quo* em seu brilhante voto ao enfrentar a presente matéria (e-fls. 257), conteúdo ora aproveitado na aplicação do deslinde da presente questão nos termos do artigo 57, § 3º, do RICARF:

*Observação: Glosa mantida da Unimed Seguradora (R\$ 1.470,11)*

*Em relação à glosa da despesa declarada como Unimed Seguradora, a contribuinte alega se tratar de PGBL, despesa dedutível, em que pese não se trate de despesa médica.*

*Ocorre que dos documentos apresentados, fls. 67 a 75 e fls. 212, não foi possível confirmar qual a natureza desse seguro, razão pela qual a glosa de despesa médica foi mantida e essa despesa não foi considerada como previdência privada como pretende a contribuinte.*

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

Preliminarmente, a dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

*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:*

*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.*

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR), *in verbis*:

#### **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 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](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

Quando não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador, cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.*

(...)

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra devidamente insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos, é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

Não havendo a recorrente trazido aos autos nenhum documento capaz de vir a infirmar a glosa mantida pela autoridade de piso relativamente à rubrica ora em análise, tenho que o acórdão que ora está sendo vergastado pela mesma no presente recurso voluntário não merece reparos, devendo permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas razões fáticas e jurídicas.

### Despesas com instrução

Disse o ilustre julgador *a quo* em seu brilhante voto ao enfrentar a presente matéria (e-fls. 257), conteúdo ora aproveitado na aplicação do deslinde da presente questão nos termos do artigo 57, § 3º, do RICARF:

#### *Dedução Indevida de Despesas com Instrução*

*De acordo com o art. do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000, de 29 de março de 1999:*

#### *Despesas com Educação*

*Art. 81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de*

*1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").*

*§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").*

*§ 2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).*

*§ 3º As despesas de educação 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, observados os limites previstos neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).*

*§ 4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória n.º 1.74937, de 1999, art. 7º). [Grifei].*

*No presente caso, a contribuinte declarou R\$ 1.020,00 de despesas com instrução e foi glosada na totalidade, por falta de atendimento à intimação.*

*A dedução no valor de R\$ 120,00, recibo de fls. 49, referente a Bruno Aurich Perini, foi restabelecida pela DRF/Vitória Educacional Infantil Mundo Mágico, recibo de fls. 51/53, no valor total de R\$ 900,00, por não conterem o beneficiário da despesa com instrução.*

*Do exame dos autos, verificou-se que não foram juntados outros documentos que comprovassem o beneficiário da despesa com instrução cuja glosa foi mantida pela DRF.*

*Logo, fica mantida a glosa no valor de R\$ 900,00.*

Não havendo a recorrente trazido aos autos nenhum documento capaz de vir a infirmar a glosa mantida pela autoridade de piso, tenho que o acórdão que ora está sendo vergastado pela recorrente no presente recurso voluntário não merece reparos, devendo permanecer hígido em nosso ordenamento jurídico pelas suas razões fáticas e jurídicas.

**Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário, REJEITO A PRELIMINAR suscitada para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima