MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10640.002307/2009-18**
ACÓRDÃO	2202-010.819 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	04 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOSEFINA NARDY BENJAMIN
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. REJEIÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA AUSÊNCIA DO EFETIVO PAGAMENTO. PADRÃO PROBATÓRIO.

Se houve intimação prévia (durante a fiscalização, isto é, antes da fase "litigiosa"), específica e inequívoca para a apresentação de documentos como extratos, cheques, comprovantes de transferência ou saque etc, e o contribuinte deixou de atender a tal intimação, deve-se manter a glosa das deduções pleiteadas.

Desse modo, se a autoridade lançadora exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Andre Barros de Moura (suplente convocado(a)), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

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:

> A contribuinte retro identificada impugna o lançamento formalizado pela Notificação de fls.15/21, lavrada pela Fiscalização em 29/06/2009, decorrente da revisão efetuada pela autoridade lançadora em sua Declaração de Ajuste Anual IRPF/2006, cópia apensada às fls.41/45, que apurou "*dedução indevida de despesas médicas*", na importância de *R$ 13.450,00*, resultando, em conseqüência, a apuração de imposto de renda suplementar (código 2904), no valor de **R$ 3.698,75**, acrescido de multa de ofício (passível de redução), no valor de **R$ 2.774,06**, além de juros de mora, no valor de **R$ 1.391,09**, calculados até junho de 2009.
>
> Conforme expresso no item "*descrição dos fatos e enquadramento legal*" da Notificação contestada, a autoridade fiscal assim justificou o procedimento adotado:
>
> ***Dedução indevida de despesas médicas, no montante de R$ 13.450,00.***
>
> *Glosa por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução.*
>
> *. . . . . .*
>
> *1 – Através do Termo de Intimação Fiscal nº 2006/606289043291070, emitido eletronicamente em 16/03/2009, a contribuinte foi convocada a apresentar os comprovantes de despesas médicas informadas na DIRPF do ano-calendário de 2005.*
>
> *2 - Dentre outros, foram apresentados recibos de pagamento emitidos pelos seguintes profissionais: Felipe Augusto Alvarenga de Carvalho, fisioterapeuta (R$ 6.350,00) e Maria Rita Nardy Mattos, psicóloga (R$ 7.100,00).*
>
> *3 - Com base no Termo de Intimação Fiscal nº 480/2009, cuja cópia consta anexada ao dossiê, a contribuinte foi convocada a comprovar a efetividade da prestação dos serviços informados, mediante . . . . ., bem como a efetividade da entrega dos recursos financeiros despendidos para este fim, através de . . . . ., em relação aos profissionais relacionados no item 2.*

DOCUMENTO VALIDADO

4 – Em atendimento a Sra. Josefina limitou-se a anexar as cópias dos recibos já apresentados por ocasião da primeira intimação.

5 – Não foram apresentados os extratos bancários que, porventura, poderiam comprovar os supostos pagamentos, mediante o confronto dos recibos médicos e a movimentação financeira da contribuinte.

6 – Diante do exposto, por falta de comprovação do efetivo pagamento, as despesas médicas declaradas como pagas aos referidos profissionais, no valor total de R$ 13.450,00, foram glosadas.

Em sua peça impugnatória de fls.02/14, a contribuinte, por meio de seu procurador nomeado pelo instrumento de fls.22, contesta o lançamento efetuado, argumentando, em apertada síntese, que: 1) "*Intimada a apresentar os documentos comprobatórios das despesas em questão, a contribuinte prontamente apresentou ao Fisco todos os recibos referentes as despesas efetivamente incorridas*"; 2) A autoridade fiscal recusou as provas documentais apresentadas pela contribuinte, "*sem que houvesse qualquer razão plausível para presumir a má-fé da contribuinte eis que os recibos apresentados preenchem rigorosamente todos os requisitos legais*"; 3) O procedimento fiscal mostra-se incoerente pois "*se foram exigidos outros documentos comprobatórios para as despesas glosadas, não faz sentido algum que os demais tenham sido aceitos, eis que comprovados pelos mesmos meios de prova*"; 4) A contribuinte é pessoa de idade avançada e naturalmente sua saúde requer cuidados extraordinários "*visto tratar-se de situação especial que justifica, à toda evidência, a necessidade de recorrer aos mais diversos meios de manutenção da saúde física e mental*"; 5) A legislação de regência não exige dos contribuintes outro documento comprobatório além dos recibos idôneos; a glosa efetuada pela autoridade revisora é abusiva, contrária a Lei e desrespeita os princípios da razoabilidade e da segurança pública; 6) Está apresentando os extratos bancários, para que o Fisco possa constatar "*que a impugnante realizou, naquele período, diversos saques em dinheiro antes das datas das consultas realizadas*", conforme explicitado no Demonstrativo de Saques e Pagamentos de Despesas Médicas, que segue anexo; 7) "*O lançamento ora combatido não encontra amparo legal e extrapola os poderes conferidos à autoridade fiscal, porquanto a contribuinte apresentou à autoridade lançadora todos os documentos exigíveis, além de outros que logrou resgatar em seus arquivos*"; 8) "*A má-fé não se presume, pelo contrário, somente diante de provas concretas, e não de meras suposições ou supostos indícios, é que se poderia recusar a fé aos documentos apresentados*".

Para corroborar seus argumentos, a contribuinte cita ainda ementas e trechos de Acórdãos promulgados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Exercício: 2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS LEGAIS. INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMI NISTRATIVOS.

Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de apreciar matéria de ord em constitucional, por extrapolar os limites de sua competência.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. Havendo a autoridade fiscal efetuado a glosa de despesas médicas devido à falta de comprovação dos gastos financeiros correspo ndentes por parte do contribuinte, somente há justificativa para seu restabele cimento com a confirmação do efetivo desembolso.

Cientificado da decisão de primeira instância em 28/03/2012, o sujeito passivo interpôs, em 26/04/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas, pois houve a prestação dos serviços e o efetivo pagamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

Para boa compreensão do quadro, transcrevo o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

> A impugnação apresentada é tempestiva e, por reunir os demais requisitos formais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, dela toma-se conhecimento.
>
> Acerca da pretensa violação de princípios constitucionais, alegada pela impugnante, há que se observar não ser da competência do julgamento administrativo pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada pelo Poder Legislativo, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada ao Poder Judiciário, seja no controle concentrado, seja no controle difuso.
>
> Neste contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Em verdade, o julgamento administrativo, segundo o sistema de autocontrole da legalidade dos atos administrativos,

DOCUMENTO VALIDADO

consiste em examinar se os lançamentos fiscais são consentâneos com as normas legais vigentes.

Assim dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/95:

"*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

DOCUMENTO VALIDADO

de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250 de 1995, art. 8º, §3º)". (Grifos não originais).

Portanto, podem ser deduzidos os gastos efetuados com profissionais liberais da área de saúde e com entidades prestadores dos serviços de saúde desde que, quando exigido pelo Fisco, o interessado faça prova desses gastos com documentação hábil e idônea que traga informações que permitam a perfeita identificação: 1) do responsável pelo pagamento efetuado; 2) da data e condição de pagamento; 3) do tipo de serviço realizado; 4) do beneficiário do serviço e 5) do emitente: nome, endereço, além de CNPJ, no caso de pessoa jurídica, e de CPF, registro de habilitação no Conselho Regional de sua classe e respectiva assinatura, no caso de profissional autônomo (pessoa física).

A autoridade revisora afirma que a notificada, embora intimada a fazê-lo, conforme Termo de Intimação Fiscal nº 480/2009 anexado a fls.67, não logrou comprovar o efetivo pagamento dos valores constantes dos recibos apresentados durante a ação fiscal, relativos aos profissionais liberais ***Felipe Augusto Alvarenga de Carvalho***, fisioterapeuta *(**R$ 6.350,00**)* e ***Maria Rita Nardy Mattos***, psicóloga *(**R$ 7.100,00**)*.

Em sua peça contestatória, a impugnante reafirma seu entendimento de que os recibos apresentados ao Fisco são documentos hábeis e idôneos a comprovar os pagamentos das "despesas médicas" em comento, esclarece que os respectivos pagamentos foram efetuados em dinheiro e apresenta os extratos bancários de sua conta/corrente no Banco do Brasil S/A, para comprovar "*que a impugnante realizou, naquele período, diversos saques em dinheiro antes das datas das consultas realizadas*".

Em princípio, admite-se, sim, os recibos fornecidos pelos profissionais liberais como prova de pagamento, *desde que em consonância com todas as disposições contidas nos incisos II e III do parágrafo1º do precitado artigo 80 do RIR/1999 vigente***.**

Contudo, existindo dúvidas por parte do Fisco quanto à veracidade dos gastos declarados, pode a autoridade fiscal, *visando formar sua convicção sobre o assunto em pauta*, exigir do contribuinte outros meios complementares de provas, tais como *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos,* e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, *extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados em relação aos pagamentos em questão,* podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Cabe aqui ressaltar uma noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo. Na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só,

DOCUMENTO VALIDADO

mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato. Ele não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Assim é no processo administrativo fiscal porque, nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; a prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, circunstância que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

Vale também observar que recibos são documentos particulares e, como tais, no contorno jurídico, dão notícias apenas dos fatos e da forma como esses possivelmente teriam ocorrido, mas não fazem prova da efetividade de sua ocorrência (CPC, art.368) e declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova tão-somente contra quem os escreveu (CPC, art. 376) e valem entre as partes neles consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221).

Consoante expresso nos artigos 15 e 16, inciso III e §§ 4º e 5º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação conferida pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93 e pelo artigo 67 da Lei nº 9.532/97, cabe ao interessado instruir a impugnação com os documentos em que se apoiar, assim como mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e as provas documentais que possuir.

É que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o interessado não a faz – porque não pode ou porque não quer – é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Cumpre ainda ressaltar que a apresentação de provas compete, no caso em foco, ao interessado e não à Receita Federal. O já citado Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, em seu artigo 73, estabelece:

"*Art. 73.* ***Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora*** ". (Grifo não original).

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo a responsabilidade pela comprovação e justificação das deduções por ele pleiteadas, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais.

DOCUMENTO VALIDADO

A impugnante trouxe ao presente processo, para apreciação da autoridade julgadora, os extratos bancários relativos a sua conta/corrente no Banco do Brasil S/A, documentação anexada às fls.24/35.

Os extratos bancários em questão passarão agora a ser analisados, para fins de comprovação da efetividade dos pagamentos expressos nos recibos de fls.50/52 e fls.57/66, firmados pelos precitados profissionais liberais.

Cumpre esclarecer que, na análise em comento, serão aceitos como elementos probantes tão-somente os **saques** – *os pagamentos aos mencionados profissionais liberais teriam sido efetuados em dinheiro, segundo afirmativa da própria impugnante em sua defesa* – e desde que efetuados até 03 (três) dias corridos anteriores às datas de pagamento apontadas nos recibos (proximidade razoável), sendo necessário coincidência de valores ou que os saques realizados no período estipulado tenham superado os valores mencionados nos recibos.

DATA	**RECIBO**	**Maria Rita**	**Felipe Augusto**	**PAGTO ACEITO**	**EXTRATO BANCÁRIO**
31/01/05	fls.52	600,00			
24/02/06	fls.52	600,00			
29/03/06	fls.57		650,00		
30/03/06	fls.52	600,00			
29/04/06	fls.52	600,00			
30/04/06	fls.58		650,00		
27/05/06	fls.51	600,00			
30/05/06	fls.59		650,00		
29/06/06	fls.60		650,00		
29/06/06	fls.51	600,00			
18/07/06	fls.51	400,00			
29/07/06	fls.61		650,00		
30/08/06	fls.51	**600,00**		**600,00**	fls.31
31/08/06	fls.62		700,00		

DOCUMENTO VALIDADO

28/09/06	fls.50	600,00			
30/09/06	fls.63		**650,00**	**650,00**	fls.32
28/10/06	fls.50	**700,00**		**700,00**	fls.33
28/10/06	fls.64		650,00		
30/11/06	fls.50	**700,00**		**700,00**	fls.34
30/11/06	fls.65		650,00		
19/12/06	fls.50	500,00			
21/12/06	fls.66		**450,0**0	**450,00**	fls.35
TOTAL		**7.100,00**	**6.350,00**	**3.100,00**	

Deverá, portanto, ser restabelecida, na dedução de "despesas médicas", somente a importância de **R$ 3.100,00**, relativa a pagamentos efetuados à psicóloga ***Maria Rita Nardy Mattos*** *(**R$ 2.000,00)*** e ao fisioterapeuta ***Felipe Augusto Alvarenga de Carvalho*** *(**R$ 1.100,00**)*.

Vale ainda observar que a utilização de dinheiro em qualquer tipo de operação financeira, embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos.

Causa naturalmente espécie a afirmativa da notificada, de que a quitação de valores tão expressivos à época tenha sido efetuada sempre em moeda corrente, e, também, que a contribuinte não seja sequer capaz de demonstrar a origem do numerário, não sendo crível que importâncias financeiramente significativas, em se tratando de uma pessoa física, circularam à margem do sistema bancário.

A utilização, para caracterizar "despesas médicas", de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução requerida a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Acerca do assunto aqui retratado, existe o respaldo de diversos Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, podendo ser citados, a título de ilustração:

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carreou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Ac. 1º CC nº 102-44154/2000).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços. (Ac. 1º CC nº 104-22781/2007).

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC nº 104-23311/2008).

Cumpre, ainda, ressaltar que o lançamento em foco trata da infração "*dedução indevida de despesas médicas*", apurada diferentemente dos casos de omissão de rendimentos caracterizada por "sinais exteriores de riqueza" ou por "acréscimo patrimonial a descoberto", na qual os recursos financeiros do contribuinte são levados em consideração.

Cita a contribuinte, em sua peça impugnatória, e também este relator em seu VOTO, ementas de Acórdãos exarados pelo Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Apesar da inestimável validade de tais julgados como fonte de consulta, não podem, contudo, ser tomados, conforme entendimento expresso pelo Parecer Normativo CST n.º 390/71, como normas complementares da legislação tributária, nos moldes estabelecidos pelo artigo 96 do precitado Código Tributário Nacional, em função da inexistência de ato legal que lhes confira efetividade de caráter normativo.

No demonstrativo a seguir foram refeitos os cálculos necessários à apuração do imposto de renda suplementar devido pela notificada, no exercício financeiro sob exame.

Demonstrativo de Apuração

Imposto de Renda Pessoa Física / 2006

Valores em Reais

(*) Rendimentos Tributáveis Declarados: 168.597,70

(-) Total das Deduções Declaradas: 41.228,28

(+) Dedução Indevida de Despesas Médicas: 13.450,00 – 3.100,00: 10.350,00

(=) Base de Cálculo Apurada : 117.019,42

(*) Imposto Devido Apurado : 32.288,64

(-) Imposto de Renda Retido na Fonte: 28.480,89

(=) Saldo do Imposto a Pagar Apurado: 3.807,75

DOCUMENTO VALIDADO

(-) Saldo do Imposto a Pagar Declarado: 961,50

(=) Imposto de Renda Suplementar: 2.846,25

Em face de todo o exposto, voto pela procedência parcial da impugnação apresentada pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Gabriel Fajardo Barbosa

Relator

GFB 24/02/12

AFRFB 12.775

ACPF12GB034

Conforme expõe o i. Cons. Honório Albuquerque de Brito:

> Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.
>
> Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção. É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

Por oportuno, transcrevo os arts. 73 e 80 do Decreto 3.000/1999, aplicável aos fatos jurídicos em exame:

> 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).
>
> §1ºSe 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).

DOCUMENTO VALIDADO

> §2ºAs deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irrecorrível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §5º).
>
> [...]
>
> 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").
>
> §1ºO 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.
>
> §2ºNa 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.

De fato, nos termos da Súmula CARF 180, “para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”.

Assim, a autoridade fiscal tem legitimidade e permissão para exigir do sujeito passivo a apresentação de provas complementares para acolhimento das alegadas despesas médicas efetuadas, de modo a tornar a singela apresentação de recibos **insuficiente**, ainda que eles atendam aos requisitos formais previstos na legislação.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Sem prejuízo da estrita observância à orientação sedimentada no enunciado da Súmula CARF 180, a permissão para a exigência de comprovação complementar é ato plenamente vinculado, isto é, cuja prática não pode ser discricionária. Como qualquer ato administrativo, a rejeição das alegadas despesas médicas deve ser fundamentada e motivada.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que "**a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário**, e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela estrita legalidade, de modo a não exceder o montante devido a título de tributo** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, DJe 30-11-2010).

A propósito,

> por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.
>
> (RE 599194-AgR, Segunda Turma, DJe 08-10-2010)

A aderência ao devido processo legal administrativo assume especial relevância, pois os destinatários das decisões promanadas das autoridades estatais não contam com as mesmas garantias ou acervo informacional de suas contrapartidas.

Conforme observam SZENTE e LACHMAYER:

> A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público
>
> (Szente, Zóltan, and Konrad Lachmayer.*The Principle of Effective Legal Protection in Administrative Law*. Nova Iorque, NY, Routledge, 2017, p. 14).

Não é por outra razão que muitos órgãos jurisdicionais aproximam as garantias típicas do processo penal ao processo tributário.

Assim, a declaração de insuficiência de recibos conjugada à faculdade de exigir documentação complementar, especialmente prova específica da transferência de valores monetários (cheques, PIX, DOCs, TEDs, transferências bancárias, cartão de crédito, extratos

DOCUMENTO VALIDADO

bancários) não são discricionárias e, nesse sentido, devem ser devidamente motivadas e fundamentadas.

A questão de fundo se torna, assim, saber-se se exige-se a inexorável apresentação desse tipo de documento – prova da operação de transferência de recursos (se as condições de sua exigibilidade foram cumpridas), ou se sua ausência pode ser suprida por outros meios de prova admitidos em direito.

De fato, são indícios consistentes a exigir aprofundamento do acervo probatório das despesas médicas, exemplificativamente:

1. Insuficiência do patrimônio ou das receitas declaradas para fazer frente ao custo dos serviços, dada a necessidade de prover outras despesas essenciais à vida humana;
2. Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;
3. Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
4. Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
5. Inusualidade da prática de pagamento de tais quantias em espécie.

AGUSTÍN GORDILLO faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório" a envolver atos administrativos em sentido amplo:

> Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.
>
> (Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

Resumidamente, diante de fundada dúvida, a autoridade fiscal pode exigir a apresentação complementar de documentos, como, por exemplo:

1. Recibos, documentos fiscais, declarações ou laudos que atendam aos requisitos formais previstos no art. 80 do Decreto 3.000/1999 (beneficiário/paciente, pagador, 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, registro profissional do prestador de serviços, descrição do serviço prestado);
2. Títulos de crédito ou extratos bancários que comprovem a efetiva transferência da quantia em dinheiro tida por despesa médica.

DOCUMENTO VALIDADO

Uma vez comprovadas as despesas médicas, por documentação idônea, é imprescindível assegurar ao sujeito passivo o direito à respectiva dedutibilidade, observada a legislação de regência.

Vão ao encontro da observância do direito à dedutibilidade os seguintes precedentes:

> **Numero do processo:**13677.000205/2001-73 **Data da sessão:**Mon May 10 00:00:00 UTC 2010 **Ementa:**IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF Ano-calendário: 1999 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR DECLARAÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Declarações dos prestadores de serviços, sem que haja qualquer indicio de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física. Recurso especial negado **Numero da decisão:**9202-000.814 **Numero do processo:**10850.000104/2008-22 **Turma:**Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção **Câmara:**Segunda Câmara **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu Oct 05 00:00:00 UTC 2017 **Data da publicação:**Wed Oct 25 00:00:00 UTC 2017 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2002 IRPF. DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS. IDONEIDADE DE RECIBOS CORROBORADOS POR LAUDOS, FICHAS E EXAMES MÉDICOS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. FISCALIZAÇÃO. A apresentação de recibos médicos, corroborados por Laudos, fichas e Exames Médicos, sem que haja qualquer indício de falsidade ou outros fatos capazes de macular a idoneidade de aludidos documentos declinados e justificados pela fiscalização, é capaz de comprovar a efetividade e os pagamentos dos serviços médicos realizados, para efeito de dedução do imposto de renda pessoa física Recurso Voluntário Provido **Numero da decisão:**2202-004.319 **Numero do processo:**10980.720179/2009-29 **Turma:**Segunda Turma Especial da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Thu May 12 00:00:00 UTC 2011 **Data da publicação:**Fri May 13 00:00:00 UTC 2011 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Exercício: 2006 DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA. Na apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física são dedutíveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, efetuadas pelo contribuinte, relativas ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, quando comprovadas com documentação hábil e idônea. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Em princípio, os recibos que, emitidos por profissionais habilitados, atendem os requisitos legais são hábeis e idôneos para fins de comprovar a dedução de despesas médicas, são eles que comprovam o pagamento. Não obstante, em havendo indícios que desabonem a presunção de idoneidade desses documentos, a autoridade fiscal tem o poderdever de exigir

DOCUMENTO VALIDADO

outras formas de comprovação a fim de comprovar por provas ou mesmo por conjunto de indícios veementes que afastem a regra geral de aptidão dos recibos para fins de dedução. Na falta dessas provas ou indícios veementes os recibos permanecem como documentos hábeis e idôneos. Todavia, não são hábeis a justificar a dedução documentos que não contenham os requisitos intrínsecos a qualquer recibo, entre os quais identificar quem pagou, quem recebeu, o quanto foi pago e em que data, e os requisitos legais. Recurso provido em parte.

Numero da decisão:2802-00.824 **Numero do processo:**13603.000777/2007-10 **Turma:**2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**2ª SEÇÃO **Seção:**Câmara Superior de Recursos Fiscais **Data da sessão:**Wed Jun 19 00:00:00 UTC 2019 **Data da publicação:**Mon Aug 05 00:00:00 UTC 2019 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. A apresentação de recibos idôneos fornecidos por profissionais de saúde, contendo os elementos necessários à identificação de quem recebeu o pagamento, constituem documentos hábeis a comprovar a realização das despesas permitidas como dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Numero do processo:13830.720850/2016-72 **Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Mon Jan 29 00:00:00 UTC 2018 **Data da publicação:**Mon Apr 23 00:00:00 UTC 2018 **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2013 DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. Notas fiscais de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos comprovantes de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos documentos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas. PRÓTESE ORTOPÉDICA. LAUDO MÉDICO. Notas fiscais com identificação do paciente e médico. Laudo médico apresentado. Comprovação realizada.

Numero da decisão:2001-000.204

Sobre a necessidade de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, na hipótese de adimplemento em espécie, em que pese meu entendimento pessoal, no sentido de que a rejeição dos recibos deve ser expressamente motivada e fundamentada, de modo a inexistir permissão legal para que a autoridade fiscal exija discricionariamente e logo de início prova legitimada por terceiros acerca da efetiva transferência de valores, reconheço que, no âmbito desta Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção do CARF, a compreensão sobre o tema é diversa (cf., e.g., os Processos 19647.001463/2008-87, 17437.720120/2012-41 e 15504.720043/2012-53).

DOCUMENTO VALIDADO

Em especial, assim manifestei-me por ocasião do julgamento do RV no Processo 15504.720043/2012-53 (Acórdão 2001-004.897):

> A efetiva transferência de disponibilidade financeira é um evento, que deve ser vertido em linguagem competente pelo sistema jurídico, de modo a tornar-se um fato jurídico. Em tese, há uma série de documentos capazes de registrar esses eventos em fatos, tais como recibos, notas fiscais, registros de transferências bancárias, registros de operação com cartões de débito ou crédito, títulos de crédito (e.g., cheque) e, mais recentemente, PIX. Quando as autoridades fiscais intimam o sujeito passivo a comprovar as despesas médicas, espera-se essa confirmação de um terceiro, desinteressado e normalmente inserido no fluxo de certificação de pagamentos. É nesse sentido que as intimações costumam exemplificar os documentos aguardados com o apelo a cheques e a extratos bancários, eis que tratam-se de documentos produzidos por instituições financeiras. Por outro lado, as autoridades fiscais tendem a minorar a força probatória de recibos ou declarações emitidas pelos prestadores de serviços, dado que os emissores de tais documentos são os prestadores de serviço, que, por hipótese, seriam sujeitos menos desinteressados no pleito do sujeito passivo, porquanto mais próximos dos contribuintes (i.e., susceptíveis à influência dos sujeitos passivos). Assim, a matéria resume-se na credibilidade relativa da fonte emissora do registro. Contudo, as instituições financeiras não intervêm nas operações de pagamento em espécie, que se resolvem pela entrega de papel moeda ou de moeda sonante pelo tomador ao prestador de serviço. Por padrão, o meio de comprovação dessas transações é o recibo ou, quando aplicável, a nota fiscal. Uma outra forma de corroborar o evento descrito no recibo é pela comprovação de disponibilidade de numerário em espécie em poder do tomador do serviço. De fato, se houver a demonstração de ausência dessa disponibilidade, não seria racional implicar a possibilidade de pagamento. Feita essa descrição, a primeira ordem de obstáculos exsurgida refere-se à inexistência de motivação e de fundamentação específicas para a rejeição dos recibos, no lançamento. Os autos não contam com motivação, nem fundamentação, além da sucinta exposição constante na Notificação de Lançamento (fls. 09), verbatim:
>
> [...]
>
> Não é incomum encontrar a fundamentação do lançamento muito bem exposta nos autos dos processos administrativos, às vezes em documentos intitulados de Termos de Verificação (TVs) ou Termos Circunstanciados (TCs). Mas os autos também não contam com esses documentos, de modo a tornar impossível aferir uma eventual latitude maior da fiscalização. Por hipótese, se o sujeito passivo tinha acesso a tal numerário, é teoricamente possível que tenha efetuado os pagamentos de suas despesas médicas em espécie ao longo do ano calendário. Nesse sentido, a entrega de extrato bancário seria anódina, já que desnecessário comprovar saques para suprimento dos fundos a serem entregues aos prestadores de serviço. Por serem os extratos dispensáveis, o fundamento central do acórdão-recorrido perde sua validade. Nesse ponto, é importante notar que a

DOCUMENTO VALIDADO

ausência de apresentação dos extratos foi o critério determinante adotado no lançamento para a rejeição das despesas, conforme se lê à fls. 09. Nesse sentido, existente em tese numerário em espécie suficiente para pagamento das despesas, o lançamento deveria ter expressamente motivado e fundamentado a rejeição dos recibos sem apelo à apresentação de cheques ou de extratos. Não cabia ao julgador administrativo complementar a motivação nem a fundamentação do lançamento. Uma segunda ordem de obstáculos exsurge da falta de motivação, e de fundamentação específicas, para afastar a credibilidade da declaração de existência do numerário em espécie. Ainda que elipticamente, o acórdão-recorrido fundamenta a manutenção do lançamento na inviabilidade de ter-se como crível o numerário em espécie registrado na DAA, pois, se essa declaração de posse for aceita, seria necessário cogitar ao menos a possibilidade fática do pagamento das despesas com referidos recursos. Para ser válido, o lançamento deveria ter expressamente abordado a improbabilidade de esses recursos existirem ou de terem sido utilizados para saldar as alegadas despesas.

Uma terceira ordem de obstáculos exsurge da potencial impossibilidade probatória, segundo o padrão estabelecido no lançamento e confirmado pelo acórdão-recorrido. Por outro lado, se a questão se trata de pagamento de despesas em espécie, a demonstração da posse do numerário físico (papel-moeda e moeda sonante) torna-se a única prova mais verossímil e factível, pois não há uma forma de documentação externa fidedigna (e.g., bancária) dessa transação. De fato, extratos bancários não indicam o destino nem a causa das retiradas de dinheiro. O documento por excelência que registra esse tipo de pagamento é o recibo ou, quando aplicável, a nota fiscal, que são emitidos por uma das partes do negócio, e não por um terceiro imbuído de dever fiduciário perante o Estado. Uma outra forma de verificação, dependente da legitimidade e dos instrumentos estatais, é a extensão da latitude e do aprofundamento da fiscalização, para confirmar se os valores foram registrados pelo recebedor (DAA, DMED etc) ou se são compatíveis com a evolução patrimonial do sujeito passivo. Evidentemente, tais provas não podem ser produzidas pelo próprio sujeito passivo, por falta de legitimidade.

Em resumo, ignorar a declaração de posse de numerário físico suficiente para fazer frente aos pagamentos, posse essa não contestada explicitamente, e exigir a documentação da efetiva transferência do papel-moeda por uma autoridade autenticadora fiduciária externa torna a prova impossível de ser realizada, de modo a violar o art. 59, II do Decreto 70.235/1972. Em síntese, o lançamento deve ser revisto, pois:

a) Ainda que em procedimento simplificado e sumário, a autoridade lançadora deve motivar, e fundamentar, a inidoneidade ou a insuficiência dos recibos como documentos de registro do pagamento de despesas médicas (ainda que "inquisitório", o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado, e não discricionário), e tais critérios não podem ser supridos pelos órgãos de julgamento;

DOCUMENTO VALIDADO

> b) Se houver alegação de que o pagamento foi realizado em espécie, compete ao sujeito passivo demonstrar a disponibilidade dos recursos no período em que o pagamento teria ocorrido;
>
> c) A autoridade lançadora tem o poder-dever de confirmar ou de infirmar a argumentação do sujeito passivo, em decisão motivada e fundamentada;
>
> d) A exigibilidade da apresentação de cheques e de extratos bancários é inoponível à alegação de posse de numerário em espécie por ocasião do início do exercício (registro na DAA anterior e na respectiva), por dissociação de objeto, na medida em que incapaz de afirmar, confirmar ou de infirmar o fato controvertido (existência ou não da disponibilidade);
>
> e) A exigibilidade da apresentação de cheques ou de extratos bancários é inoponível à alegação de pagamento em espécie de despesas médicas, por se tratar de prova impossível, porquanto as instituições financeiras (terceiros desinteressados) não participam da operação de transmissão de papel-moeda, nem de moeda sonante.

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada, no sentido de que a autoridade lançadora não precisa motivar com precisão o critério determinante da rejeição dos recibos, **se houve intimação prévia** (durante a fiscalização, isto é, antes da fase litigiosa), **específica** e **inequívoca** para a apresentação de documentos como extratos, cheques, comprovantes de transferência ou saque etc, e o contribuinte deixou de atender a tal intimação.

Desse modo, se a **autoridade lançadora** exigiu prova do efetivo pagamento de despesa médica (por ocasião de intimação expressa no curso do lançamento), supostamente realizada em dinheiro, deve-se comprovar a disponibilidade do numerário em data coincidente ou próxima ao desembolso.

Segundo entendimento desta c. Turma Ordinária, essa comprovação deve ser feita com a apresentação de extratos (suporte) e com a correlação entre os respectivos saques e datas de pagamento (argumentação sintética).

Porém, a necessidade de intimação prévia, específica e inequívoca ainda é necessária, para que não haja violação dos deveres de motivação do ato administrativo e de controle de validade do crédito tributário (arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, aliados à Súmula 473/STF).

Singelamente, acrescemos que o sujeito passivo também deve saber exatamente o que a autoridade fiscal entende como necessário para confirmar ou para infirmar os fatos jurídicos relevantes à apuração do tributo.

Para assegurar ao sujeito passivo a possibilidade de conhecer e atender à exigência da autoridade fiscal, a especificação desses documentos deve ocorrer logo no início do processo de fiscalização e controle da atividade desempenhada pelo contribuinte, sob pena de violação do

DOCUMENTO VALIDADO

art. 59, II do Decreto 70.235/1972. O detalhamento da documentação necessária na primeira oportunidade de contato com o sujeito passivo é profilática, com o objetivo de evitar futura contaminação do crédito tributário pela inovação de critérios legais originariamente adotados para confirmar ou para infirmar as deduções pretendidas.

Elucidativos desse risco são os seguintes precedentes:

> **Numero do processo:**10510.007814/2008-34 **Turma:**Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção **Seção:**Segunda Seção de Julgamento **Data da sessão:**Tue Sep 22 00:00:00 UTC 2020 **Data da publicação:**Tue Oct 20 00:00:00 UTC 2020 **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 PAF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de dedução indevida de IRRF é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.
>
> Numero da decisão:2003-002.600
>
> **Numero do processo:**10680.005472/2008-66
>
> **Turma:**Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção
>
> **Câmara:**Segunda Câmara
>
> **Seção:**Segunda Seção de Julgamento
>
> **Data da sessão:**Tue Sep 09 00:00:00 UTC 2014
>
> **Data da publicação:**Wed Oct 08 00:00:00 UTC 2014
>
> **Ementa:**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2005 Ementa: IRPF. JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Se o fundamento da decisão recorrida para a manutenção da glosa de despesa com livro caixa é diverso do fundamento do lançamento, há de se restabelecer a dedução pleiteada, pois é vedado à autoridade julgadora alterar o critério jurídico do lançamento.
>
> Numero da decisão:2201-002.503
>
> **Numero do processo:**13162.000079/2009-12
>
> **Turma:**Segunda Turma Extraordinária da Segunda Seção
>
> **Seção:**Segunda Seção de Julgamento
>
> **Data da sessão:**Tue Nov 19 00:00:00 UTC 2019
>
> **Data da publicação:**Thu Dec 05 00:00:00 UTC 2019
>
> **Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. É de se cancelar a autuação quando a decisão recorrida aponta fundamentos diversos daqueles da autuação para

DOCUMENTO VALIDADO

manter a exigência, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Numero do processo:10510.004826/2007-26

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Oct 10 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Wed Oct 30 00:00:00 UTC 2019

Ementa:ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2005 IRPF. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. POSSIBILIDADE. Restando comprovado o imposto de renda retido na fonte, cabe computa-lo no lançamento. AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

Numero do processo:13748.001852/2008-98

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Apr 14 00:00:00 UTC 2014

Data da publicação: Mon May 05 00:00:00 UTC 2014

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006 DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. INOVAÇÃO Devem ser restabelecidas as despesas devidamente comprovadas, através de documentação idônea, que faz prova da efetividade dos serviços contratados e dos respectivos beneficiários dos serviços contratados. Vedada a inovação da fundamentação por oposição de motivo não constante da autuação. Recurso Provido

No caso em exame, não demonstrada a inexistência ou a insuficiência da intimação para comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, alegadamente realizadas em espécie, é impossível reverter as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

DOCUMENTO VALIDADO

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

DOCUMENTO VALIDADO