



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10980.009214/2008-74  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2801-003.103 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 16 de julho de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MERI IONICE-MAFRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

DEDUÇÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO.

Resta preclusa a matéria questionada apenas na fase recursal, não debatida na primeira instância e considerada como tal não-impugnada na decisão recorrida.

DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Quando a fiscalização glosa a dedução com previdência privada unicamente em razão de apresentação de documento que identifique o beneficiário do plano, cabe ao contribuinte a apresentação de documento contendo a identificação correta do beneficiário sob pena de se manter tal glosa.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INDÍCIO DE INIDONEIDADE. COMPROVAÇÃO EFETIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde com observância aos requisitos legais são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Vasconcelos de Almeida, Márcio Henrique Sales Parada, José Valdemir da Silva, Eivanice Canário da Silva e Tania Mara Paschoalin.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin – Presidente em exercício.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Marcelo Vasconcelos de Almeida, José Valdemir da Silva, Carlos César Quadros Pierre, Márcio Henrique Sales Parada e Eivanice Canário da Silva.

## Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/CTA (Fls. 65), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

*Trata o presente processo de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 08/13, lavrada em face da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, que exige R\$ 6.064,03 de imposto suplementar, R\$ 4.548,02 de multa de ofício de 75%, e encargos legais.*

*Consoante descrição dos fatos do Auto de Infração às fls. 10/13, foram constatadas: deduções indevidas de: (a) previdência privada (R\$ 5.900,00) por falta de comprovação do beneficiário; (b) dependente que apresentou declaração em separado (R\$ 1.404,00); (c) despesas de instrução (R\$ 2.198,00) relativas a não dependente e; (d) despesas médicas, no valor de R\$ 12.549,02, sendo: por falta de comprovação do efetivo pagamento as despesas havidas com Romano A R T Junior (R\$ 1.600,00) e Regina E G Lopes (R\$ 2.960,00); por falta de especificação profissional ou conselho de classe de Chang F Yang (R\$ 60,00); e R\$ 7.929,02 da Unimed por falta de especificação dos beneficiários e respectivos valores.*

*Cientificada em 03/06/2008 (fl. 51), a interessada apresentou, em 27/06/2008, a impugnação de fls. 02/05, instruída com os documentos de fls. 06/33, onde, após breve relato dos fatos, argumenta que inobstante os esclarecimentos prestados foi surpreendida em 16/06/2008, com a Notificação de Lançamento que lhe exigiu o crédito tributário ora reclamado. Argumenta que as glosas das despesas médicas não podem prosperar, eis que realizadas e por ela pagas, conforme documentos apresentados à autoridade lançadora e agora reapresentados, no caso, R\$ 1.600,00 relativos a Romano A R T Junior, R\$ 2.960,00 à Regina E G Lopes, R\$ 60,00 a Chang F Yang e R\$*

7.929,02 à Unimed. Aduz que diversos pagamentos foram efetuados em moeda corrente, conforme relatório minucioso e detalhado que reapresenta. Elabora demonstrativo, onde apura saldo de imposto devido de R\$ 5.097,17, que deduzidos do IRRF (R\$ 1.133,21) e do saldo de imposto a pagar declarado (R\$ 3.963,96), restaria apenas R\$ 990,55 de imposto suplementar a ser recolhido. Por fim, requer o acolhimento das suas razões e a improcedência da exigência imposta.

Solicitou-se a diligência de fl. 52, atendida pela juntada dos documentos de fls. 53/63.

Passo adiante, a 4ª Turma da DRJ/CTA entendeu por bem julgar a impugnação procedente em parte, em decisão que restou assim ementada:

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEPENDENTE. DESPESA DE INSTRUÇÃO.**

*Considera-se não-impugnada a matéria não contestada ou com a qual a contribuinte concorda expressamente.*

**DEDUÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.**

*Mantém-se a glosa da dedução da contribuição à previdência privada, quando os pagamentos não restarem comprovados por documentação hábil e idônea.*

**DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE PRÓPRIO. COMPROVAÇÃO.**

*Comprovado o direito à dedução de despesas havidas com o plano de saúde próprio, cabe proceder ao ajuste correspondente no lançamento.*

**DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

*A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sempre vinculada à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, podendo ser exigida a demonstração do efetivo desembolso e prestação dos serviços, que não se considera suprida pela apresentação de relação de supostos saques*

Cientificada em 16/08/2011 (Fls. 75), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 09/09/2011 (fls. 76 a 79), argumentando em síntese:

(...)

**2.2. – A Declaração do IRPF da recorrente foi RETIFICADA justamente para excluir os dependentes no valor de 1.404,00, e as despesas de instrução no valor de R\$ 2.198,00, apurando-se o VALOR TRIBUTÁVEL DE R\$38.841,35, enquanto quer na RETIFICADA, a BASE DE CÁLCULO APURADA fora de**

R\$35.239,35, conforme comprova-se pelas cópias juntados aos autos.

2.3. – Desta forma, a impugnação às glosas, foram efetuadas pela recorrente com base na Declaração RETIFICADORA, e ao que faz transparecer, a decisão da 4ª T. baseou-se na DIRP-PF RETIFICADA entregue em 28/04/2006, sob o recibo nº.26.57.77.94.04-96, na qual havia sido apurado o IRPF de R\$2.973,41.

(...)

3.3 – Ora, quando da solicitação de esclarecimentos pela Auditoria, foi apresentado-lhe justamente o Informe de Rendimentos fornecido pela Icatu Hartford, o qual serviu de base para lançamento da declaração de ajuste, sendo este, o único documento legal exigido pelo RIR e pelas normas emanadas da SRF para dedução dos pagamentos efetuados a título de previdência privada.

3.4. – Para corroborar o ora alegado, a recorrente junta ao presente, mais uma vez, o referido Informe de Rendimentos, inobstante já constar dos autos do processo administrativo, eis que anexado `impugnação.

(...)

3.6. – Portanto, a dedução efetuada a título de pagamento à previdência privada, está respaldada em documento idôneo e legítimo previsto na legislação, e tem como beneficiária a recorrente, não havendo assim, qualquer procedência para a sua glosa, uma vez que atendida as exigências legais, devendo pois, ser reformada a decisão.

(...)

#### IV. DAS DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO DESEMBOLSO PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO

(...)

4.2. – Todavia, não tem qualquer procedência a alegação de que não foram comprovadas, eis que, não só foram, apresentadas através do Termo de Esclarecimentos quando solicitados pela Auditora Fiscal, como também, foram devidamente anexados à Impugnação.

4.3. – Tratam-se de despesas efetuadas e pagas pela recorrente, conforme os recibos acostados aos autos, devidamente identificados pelos médicos e nominados em favor da recorrente.

(...)

4.7. – Por fim, cumpre esclarecer que, quando da revisão fiscal pela despesa a este título, no valor de R\$1.272,00, não havendo

*motivo e fundamento para não acatar o saldo restante, eis que, todos os pagamentos foram comprovados.*

(...)

*5.1. – Quanto às diferenças do IR-PF atinente às despesas não impugnadas, no valor de R\$ 990,55, a recorrente informa que foi objeto de pedido de parcelamento, de acordo com as cópias em anexo, tendo recolhido a 1ª parcela em 30/08/2011, conforme depreende-se do DARF ora acostado.*

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator.

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Preliminarmente, a Recorrente contesta a parte da decisão da DRJ que considerou não impugnada a parte relativa a deduções com o dependente Leancarlo, no valor de R\$1404,00, e respectiva despesa de instrução, no valor de R\$ 2.198,00.

Segundo a contribuinte houve sim a contestação desta glosa e informa que Declaração Retificadora, entregue antes do início dos procedimentos fiscais, teria excluído tais valores das deduções com dependente e correspondente despesas com instrução.

Compulsando os autos, percebo que a contribuinte realmente não contesta tais deduções. Chegando, inclusive a apresentar cálculos

*Para melhor ilustrar, a recorrente anexa ainda ao presente, cópia da Decl. de Ajuste Anual do IR/PF do ano calendário sub exame, **como se retificadora fosse**, onde demonstra-se os seguintes resultados: (pág 04 dos autos)*

Penso que tal argumento “como se retificadora fosse” se deve ao fato de que a Declaração Retificadora, constante na página 41 dos autos, informa o mesmo valor de dedução com dependente e despesas com instrução apresentado na Declaração Original.

Deste modo, correto foi o entendimento da DRJ em considerar tal matéria não impugnada.

Não impugnada a matéria não há como dela tomar conhecimento em sede recursal.

Ademais, ressalta-se que a fase recursal tem como fundamento o princípio do duplo grau de cognição, o qual atende ao princípio da ampla defesa. Nas palavras de JAMES MARINS:

*“A idéia de revisão recursal dos julgamentos administrativos ou judiciais atende a necessidades de qualidade e segurança da prestação estatal julgadora e é imperativo jurídico expresso no art. 5º, LV, da CF/88. Representa, o direito a recurso, manifestação axiomática do direito à ampla defesa.*

*Denomina-se de “hierárquico” o recurso que submete a revisão da decisão a órgão julgador, monocrático ou colegiado, de hierarquia superior, competente para reapreciação e re julgamento da lide fiscal. (Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. Pg. 196)”.*

Da afirmação acima é possível compreender que o recurso tem como objetivo a revisão da decisão da DRJ.

Dentro deste enfoque, fica estabelecida limitação ao Recorrente, no sentido de possuir prazo específico para alegar toda a defesa que entenda necessária, de modo que, passada esta fase depois de iniciado o processo administrativo, o Recorrente não pode, no recurso, alegar matéria não impugnada.

Caso contrário, ter-se ia a análise inicial de defesa na fase recursal, o que causaria enorme contradição, pois não haveria quem analisasse em fase de recurso os argumentos levantados apenas em etapa recursal.

Este colegiado até tem entendido que a aplicação do princípio da preclusão não pode ser levado às últimas conseqüências, por força do princípio da verdade material; contudo tal entendimento tem sido aplicado quanto a preclusão da apresentação de provas, e não quanto a preclusão de matéria não impugnada.

Quanto a dedução com previdência privada, percebo que a fiscalização glosou tal despesas unicamente em razão da falta de apresentação de documentos que identificassem o beneficiário; *in verbis*:

*Glosa por falta de documentos comprobatórios que identifique o beneficiário. (pág.10 dos autos)*

Dentro deste contexto, a contribuinte tratou de anexar os documentos de folhas 16 a 18 dos autos; que, segundo a mesma, a indicariam como beneficiária.

Ocorre que o documento que trata do plano PGBL, considerado dedutível, realmente não indica o beneficiário do plano de previdência privada.

Desde modo, permanece a falta de comprovação de ser a contribuinte beneficiária do plano de previdência privada; não saneando a contribuinte a única falha apontada pela autoridade lançadora.

Quanto as glosas das despesas médicas, verifico que resta em litígio as despesas com os profissionais A R T Junior, no valor de R\$ 1.600,00, Regina E G Lopes, no valor de R\$ 2.960,00, todos por falta de comprovação do efetivo desembolso coincidente em data e valores, com o profissional Chang F Yang R\$ 60,00, por falta de especificação profissional, e com Unimed, no valor de R\$ 5.477,60, por falta de identificação dos beneficiários e respectivos valores.

Como se observa, parte do litígio trata de comprovação de despesas médicas em que a autoridade fiscal fundamenta na insuficiência dos recibos, sem vinculação do pagamento como forma de comprovação do pagamento, exigindo que, quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento, essas condições devam ser comprovadas por outros meios, cumulativamente com o fato de a contribuinte não ter comprovado o efetivo pagamento de despesas médicas com diversos profissionais, apesar de ter sido regularmente intimada.

Por sua vez, a contribuinte afirma que a apresentação dos recibos é suficiente para o afastamento das glosas e que apresentou para a fiscalização relação dos pagamentos realizados com cheques próprios, com comprovantes anexados.

Em casos desta natureza, tenho o entendimento de que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados que atendam às formalidade legais são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimar a contribuinte a comprovar o efetivo desembolso e prestação do serviço.

Assim, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador.

Tomo como ponto de partida a imputação feita no lançamento e nela vejo apontamento de indícios em desfavor dos documentos apresentados pela recorrente.

De fato, a DRJ tratou de salientar que:

*“...além de haver similitude de preenchimento e grafia nos grupos de recibos (fls. 21/22 e 23/25), o que sugere a forte possibilidade de terem sido emitidos conjuntamente, com dados aleatórios, haja vista a existência de recibo emitido sem indicação do ano (fl. 22) e outros datados no feriado de Corpus Christie (26/05/2005 fl. 24), sábado de aleluia (26/03/2005 – fl. 23) e sábado (27/08/2005 – fl. 25), não sendo crível que as partes comprometessem seus dias de descanso semanal ou feriados para o mero adimplemento financeiro.” (página 69 dos autos)*

Há ainda nos autos a evidência de que a contribuinte, apesar de possuir plano de saúde da Unimed, realizou despesas médicas correspondentes a aproximadamente vinte e nove por cento dos seus rendimentos.

Logo, entendo há nos autos elementos que permitam a fiscalização afastar a idoneidade dos documentos apresentados pela contribuinte para fazer jus às deduções pleiteadas e exigir a comprovação dos efetivos pagamentos.

Portanto, como não constam nos autos provas dos efetivos pagamentos, tais como cheques ou extratos bancários, as glosas devem ser mantidas.

Quanto as demais despesas médicas que não se foi exigido o efetivo pagamento, adoto integralmente o entendimento da DRJ, que assim se manifestou:

*“Assim, de pronto, não há como acolher as despesas havidas com o plano de saúde da Unimed referentes aos beneficiários Leancarlo Mafra Camargo, CPF 009.657.26983 (R\$ 1.803,04) e Nilza de Lourdes Tavares, CPF 098.668.33968 (R\$ 3.674,56), conforme fls. 59 e 63, por não se tratarem de dependentes da interessada, posto que ambos apresentaram declaração própria em modelo simplificado, configurando-se como contribuintes autônomos, não podendo, portanto, figurar como seus dependentes” (página 68 dos autos)*

*“Quanto aos serviços de acupuntura prestados por Chang Fang Yang, no valor de R\$ 60,00, a interessada não apresenta qualquer documento que supra as faltas apontadas no recibo à fl. 26 e que ensejaram a recusa da despesa, no caso, a especificação profissional do prestador dos serviços e o respectivo número de registro no conselho de classe.*

*Saliente-se, por pertinente, que o alegado tratamento de acupuntura, não encontra embasamento legal para a dedução como despesa médica, uma vez que esta atividade não está prevista especificamente dentre as despesas dedutíveis. Em verdade, a acupuntura, enquanto mera prática terapêutica, não sendo inerente e restrita às atividades profissionais elencadas no art. 80 do RIR/1999, não encontra, por si só, respaldo para ser admitida como “despesa médica” dedutível na apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda.” (página 69 dos autos)*

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por rejeitar a preliminar suscitada, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Carlos César Quadros Pierre