



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.723806/2009-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.756 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 25 de novembro de 2021
Recorrente CARLOS ROBERTO SCHMIDT
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA TRANSFERÊNCIA MONETÁRIA A TÍTULO DE CONTRAPRESTAÇÃO. REJEIÇÃO DA DEDUÇÃO PRETENDIDA MOTIVADA EXCLUSIVAMENTE NA AUSÊNCIA DESSA PROVA. NECESSIDADE DE MOTIVAÇÃO.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INOVAÇÃO DE CRITÉRIOS. VEDAÇÃO.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Marcelo Rocha Paura que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão prolatado pela 4ª Turma da DRJ/CTA (0639.254 – fls. 50-55), que julgou improcedente impugnação e manteve a constituição de crédito tributário decorrente da rejeição (“glosa”) de dedução a título de despesas médicas.

Referido acórdão foi assim ementado:

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

Exercício: 2008 DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual, além de restrita às hipóteses previstas em lei, está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo desembolso e dos serviços contratados.

Para boa compreensão da matéria, transcrevo os seguintes trechos do acórdão-recorrido:

Por meio do Auto de Infração de fls. 38/45, exigem-se do contribuinte os montantes de R\$ 1.980,00 de imposto suplementar, R\$ 1.485,00 de multa de ofício de 75% e encargos legais, relativos ao exercício 2008, ano-calendário 2007.

A autuação, originada da revisão da declaração de ajuste anual retificadora (fls. 06/11), constatou dedução indevida de despesas médicas, R\$ 7.200,00, por falta de comprovação do efetivo desembolso.

Cientificado, em 01/12/2009 (fl.47), o contribuinte apresentou, em 18/12/2009, a impugnação de fl. 48, alegando ser inconstitucional a exigência, por parte da autoridade lançadora, quanto à comprovação de desembolso dos pagamentos efetuados a Sergio Luiz Medeiros.

Assevera que o ônus da prova cabe a quem atribui o ato ilícito e, portanto, não teria obrigação de fazer a prova mencionada, uma vez que exerce atividade lícita e suficiente para cobrir as despesas que, inclusive, já teria comprovado.

No que tange à glosa das despesas médicas, cumpre esclarecer que a Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física prova a declaração, mas não o fato declarado. Assim, cabe ao contribuinte o ônus de provar o fato declarado, quando intimado pela fiscalização, a qual tem competência legal para verificar a autenticidade das informações prestadas na declaração de ajuste anual.

Portanto, todas as informações declaradas sujeitam-se à comprovação, a teor do art. 797 do RIR/1999:

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes, a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352/68, art. 4º). Especificamente, quanto à glosa das despesas médicas, é importante observar, o disposto no art. 80 do RIR/1999:

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. (Grifou-se).

Em matéria de deduções da base de cálculo do imposto de renda, há que se observar, além das disposições do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, que o art. 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, prevê:

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). (Grifou-se).

Depreende-se desses dispositivos legais que o direito à dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos a tratamento próprio e a de seus dependentes.

É regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caberá a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse contexto, verificando-se que as deduções são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943.

Conforme Termo de Intimação Fiscal às fls. 03/04, o impugnante foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas supostamente havidas com o profissional Sérgio Luiz Medeiros (R\$ 7.200,00), por meio de cópias de cheques nominais, extratos bancários com os saques assinalados, ordens de pagamento, transferências bancárias, ou quaisquer outros meios utilizados que comprovassem o efetivo pagamento, com coincidência de datas e valores, no entanto, não envidou nenhum esforço no sentido de comprová-los, tanto na fase preliminar ao lançamento quanto na impugnação.

Como se verifica, a discussão relativa à falta de comprovação de efetivo pagamento é eminentemente relativa à análise da prova, matéria em relação à qual à instância

julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Nesse sentido, esclareça-se que meros recibos e/ou declarações fornecidos pelos supostos prestadores de serviços, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar a base de cálculo de tributo.

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o art. 219 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato:

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

Em contrapartida, a exigência de comprovação de efetivo pagamento tem justamente por finalidade a confirmação dos fatos por meio de outros elementos de prova, vale dizer, que sejam independentes de uma simples afirmação de suposta verdade. E a exigência proposta pela fiscalização tem sua razão de existir nos valores elevados que o contribuinte pretendeu deduzir.

Frise-se que a comprovação de efetivo desembolso, como prova da existência da relação entre as partes, não se confunde com a oponibilidade do recibo àquele que o expede como prova de quitação, que é a matéria disciplinada, nesse limite *inter partes*, pelo art. 320 do Código Civil.

Equivocado, portanto, o entendimento de que os recibos seriam suficientes e hábeis para comprovação dos pagamentos e lisura das deduções pleiteadas. Esta não é a correta interpretação do art. 8º, § 2º, III da Lei 9.250, de 1995, base legal do art. 80 do RIR/1999. A indicação de que o recibo deve conter o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço refere-se apenas aos dados que devem constar na declaração de ajuste anual. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo dispositivo legal. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento, mormente quando não constituírem prova de transferência de numerário relativa à efetiva prestação de serviço que permita a dedução a título de despesa médica.

Saliente-se que, mesmo sob o aspecto formal, os recibos trazidos às fls. 33/35, não cumpririam os requisitos mínimos invocados, porquanto limitam-se a informações genéricas e inespecíficas, não indicam o paciente, não consta o endereço do suposto prestador dos serviços, além de ser notório os indícios de que, pela similaridade de grafia, caneta utilizada, foram emitidos em série, como se o instrumento “recibo” não se prestasse justamente ao fim de retratar a correspondente entrega de numerário.

Na verdade, trata-se de aspecto que não seria determinante na definição do direito em questão. Não se questiona o elemento formal, como os próprios recibos e declarações,

que poderiam ser produzidos a qualquer tempo, com os dados que fossem convenientes às partes envolvidas, sem compromisso com a realidade fática. O que se discute é a comprovação material que supostos documentos estariam a indicar.

As deduções submetem-se a duas condições objetivas: efetividade da prestação do serviço e onerosidade. A ausência de um desses requisitos impede a fruição do benefício fiscal.

Cabe esclarecer, ainda, que sob o enfoque da dedutibilidade das despesas médicas, a questão não passa obrigatoriamente pela consideração de fraude nas deduções, o que está em análise é a comprovação ou não de que o contribuinte incorreu em dispêndios que pudessem ser levados à declaração de ajuste anual, para reduzir a base de cálculo do imposto devido. Assim, para a glosa da despesa médica não é necessário que a fiscalização comprove ou avenge falsidade, bastando que o contribuinte, intimado a fazê-lo, não logre comprovar o efetivo pagamento da dedução que pretendeu efetuar. Já a falsidade, relaciona-se à natureza da multa de ofício que é imposta, no presente caso foi aplicada multa de ofício de 75% sempre devida nos lançamentos de ofício, porquanto, se comprovado tratar-se dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a multa a ser aplicada seria de 150%. Por tudo que foi exposto, havendo dúvidas quanto à existência fática das despesas, a exigência de comprovação do efetivo pagamento encontra-se amparada na legislação.

Desse modo, deve ser mantida a glosa das despesas em relação às quais o contribuinte, intimado a fazê-lo, não logrou comprovar o efetivo desembolso dos valores correspondentes.

Isso posto, voto no sentido julgar procedente o lançamento mantendo o crédito tributário exigido.

Ciente do acórdão da DRJ em 10/05/2013, o sujeito passivo, em 06/06/2013, apresentou recurso voluntário.

Em síntese, o recorrente alega que:

- a) inexistência obrigação legal para comprovação do efetivo desembolso das quantias pagas a título de despesas médicas; e
- b) os documentos apresentados comprovam as despesas médicas.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

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

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento.

Em que pese a fundamentação coligida pelo acórdão-recorrido, o recurso voluntário merece provimento.

A questão de fundo devolvida à este Colegiado consiste em se saber se (a) . se os documentos apresentados pelo recorrente por ocasião da interposição do recurso voluntário atendem aos requisitos legais para o reconhecimento das despesas médicas efetuadas, com o objetivo de composição da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza devido pela Pessoa Física (IRPF) e (b) se a autoridade fiscal poderia exigir a

apresentação de elementos probatórios adicionais para confirmação do alegado direito à dedução de valores pagos a título de despesas médicas

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.

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.

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.do CTN) 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”* (AI 718.963-AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430), e, dessa forma, o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca da “verdade material”.

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, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

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.

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).

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

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

[...]

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).

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.

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 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 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

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 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 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 poder-dever de exigir 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

No caso em exame, a autoridade fiscal intimou o contribuinte nos seguintes termos (fls. 3):

Comprovantes de despesa médicas —

- Apresentar comprovantes dos efetivos desembolsos (cópias de cheques compensados, doc, ordem bancária, depósito bancário, etc) coincidentes em datas e valores, dos pagamentos efetuados ao profissional Sergio Luiz Medeiros. Em caso de pagamentos em espécie, comprovar com documentos hábeis e idôneos, a origem dos recursos, coincidentes em datas e valores, conciliando com os respectivos recibos.
- Apresentar as comprovações dos efetivos usos de serviços prestados pelo profissional Sergio Luiz Medeiros (fichas dentárias, receitas médicas, exames, solicitações, laudos, etc).
- Esclarecer os beneficiários dos serviços.
- Apresentar comprovantes de pagamentos do plano de saúde declarados no quadro de pagamentos efetuados e doações que contenham a relação de beneficiários e os respectivos valores mensais pagos, bem como, a relação nominal de despesas médicas, por dependente, contendo valores das despesas apresentadas, reembolsadas e não reembolsadas, por profissional ou empresa.

Em resposta, o contribuinte apresentou documentação na qual ausente cheques, extratos e similares, por entender indevida a exigência.

Diante da ausência de tais documentos, a autoridade fiscal desconsiderou as despesas alegadamente efetuadas, conforme se lê no auto de infração, *verbatim* (fls. 42-43):

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme segue descrito: O presente procedimento tem origem na fiscalização de Sérgio Luiz Medeiros, CPF 393.152.239-34, referentes aos Anos-Calendário de 2004 a 2007, com a finalidade de levantar os valores e as quantidades de recibos emitidos, intimando os Contribuintes que se beneficiaram de tais despesas nas deduções dos rendimentos tributáveis de suas Declarações de Ajuste Anual.

O Contribuinte acima identificado foi intimado a, no prazo de 20 (vinte) dias, apresentar os originais e cópias dos documentos comprobatórios das deduções dos rendimentos tributáveis referente à Declaração de Ajuste Anual de Imposto de Renda, Exercício 2005, enviado por correspondência sob Aviso de Recebimento (AR) RL 269396706 BR, retornado em 13/08/2009 com motivo "ausente". O Contribuinte compareceu em 26/08/2009, após ser comunicado por telefone, para tomar ciência do Termo de Intimação Fiscal e apresentou nesta data, comprovações das dependências, das despesas com instrução pagas a Associação Franciscana de Ensino Senhor Bom Jesus, apresentou Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de IRF emitidos pela Diplomata Distribuição e Varejo Ltda com informações das contribuições a previdência Oficial e privada; apresentou declarações de pagamentos emitidas pela Amil Assistência Médica Internacional Ltda e doze recibos no valor total de R\$ 7.200,00 referentes às despesas gastas com o Fisioterapeuta Sérgio Luiz Medeiros juntamente com ressonância magnética da coluna lombar emitida pelo X-Leme. Das despesas médicas gastas com o profissional Sergio Luiz Medeiros, representadas por doze recibos de R\$ 600,00 cada, emitidas em 29/01/07, 27/02/07, 29/03/07, 28/04/07, 30/05/07, 06/07, 23/07/07, 29/08/07, 27/09/07, 29/10/07, 29/11/07 e 28/12/07, o contribuinte não comprovou o

efetivo desembolso conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal, declarando que o pagamento eram pagas em espécie, por seção de aplicação ao custo de R\$ 50,00 e em média três vezes por semana. Foram retidos os originais dos recibos emitidos por Sérgio Luiz Medeiros para procedimentos de fiscalização junto ao mesmo. Do exposto acima, tributamos em R\$ 7.200,00 a título de dedução indevida de despesas médicas no Ano-Calendário 2007 com multa de ofício conforme legislação citada neste Auto de Infração.

A autoridade fiscal pode exigir a apresentação de documentos complementares, se entender insuficientes ou indignos de confiança os recibos apresentados. Porém, tal exigência não pode ser discricionária, sob pena de tornar-se abusiva, idiossincrática ou desproporcional. Como qualquer ato administrativo, a rejeição deve ser plenamente motivada.

Assim, por exemplo, os recibos podem ser rejeitados se “*forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados*” (art. 73, § 1º do Decreto 3.000/1999), ou se tais documentos não se revestirem das formalidades legais.

A ausência de motivação explícita induz à invalidade do ato administrativo.

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).

No caso em exame, o vulto das despesas médicas não fez parte da motivação da glosa das respectivas deduções. Ao menos quanto o que está explícito no auto de infração, as despesas não foram aceitas tão-somente em razão de o contribuinte não ter documentado a transferência dos recursos com cópias de cheques nem de extratos bancários.

O vulto das despesas surgiu como fundamentação apenas por ocasião do julgamento da impugnação, conforme se lê à fls. 53:

Conforme Termo de Intimação Fiscal às fls. 03/04, o impugnante foi intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas supostamente havidas com o profissional Sérgio Luiz Medeiros (R\$ 7.200,00), por meio de cópias de cheques nominais, extratos bancários com os saques assinalados, ordens de pagamento, transferências bancárias, ou quaisquer outros meios utilizados que comprovassem o efetivo pagamento, com coincidência de datas e valores, no entanto, não envidou nenhum esforço no sentido de comprová-los, tanto na fase preliminar ao lançamento quanto na impugnação.

Não cabe aos órgãos se controle de validade da constituição do crédito tributário suprir critérios determinantes imprescindíveis ao lançamento, ausentes do ato administrativo. Esse tipo de inovação é vedada pelo ordenamento jurídico.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, e DOU-LHE provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

Fl. 13 do Acórdão n.º 2001-004.756 - 2ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.723806/2009-83