



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.734793/2011-55</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.948 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	3 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AFFONSO ARINOS DE MELLO FRANCO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. REJEIÇÃO. GLOSA MOTIVADA PELA AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS ORIGINAIS. RECIBOS. MANUTENÇÃO.

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DOCUMENTAL. MOMENTO OPORTUNO. IMPUGNAÇÃO. EXCEÇÕES TAXATIVAS. PRECLUSÃO.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação, que não é o caso dos autos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidas as Conselheiras Ana Cláudia Borges de Oliveira e Lilian Cláudia de Souza que davam provimento parcial ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Sonia de Queiroz Accioly** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Robison Francisco Pires, Lilian Claudia de Souza, 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 presente Notificação de Lançamento originou-se da revisão da Declaração de Ajuste Anual, referente ao exercício 2010, ano calendário 2009, quando foi apurado o seguinte crédito tributário:

Imposto de Renda Suplementar	12.660,73
Multa de Ofício –75% (Passível de Redução)	9.495,54
Juros de Mora – (até 08/2011)	1.781,36
<b>Total do Crédito Tributário Apurado</b>	<b>23.937,63</b>

O lançamento decorre da constatação da seguinte infração:

**Dedução Indevida de Despesas Médicas:** glosa de R\$ 46.039,04, referentes aos seguintes prestadores de serviços, pelos motivos a seguir indicados:

a) despesas glosadas porque foram apresentados documentos sem formalidades legais (falta de apresentação do documento original):

-R\$ 7.680,00, Rosane Otsuka,

-R\$ 4.320,00, Maria Cristina Franca de Araújo,

-R\$ 120,00, Andrea Sippli de Moraes.

-R\$ 2.300,00, Ana Lucia Hirsh,

- R\$ 3.300,00, Amilcar Werneck de C. Vianna,
  - R\$ 18.820,00, Renato Feres de Carvalho Vianna,
  - R\$ 60,00, FACENTER – Centro de Diagnósticos,
  - R\$ 1.684,72, Diagnósticos da América S/A;
  - R\$ 1.223,32, Diagnósticos da América S/A;
  - R\$ 260,00, Clínica Neurológica Professor Fernando Pompeu;
- b) despesas glosadas por falta de apresentação do demonstrativo de reembolso do plano de saúde:
- R\$ 5.100,00, Ângela M. Bastos Alves,
  - R\$ 90,00, Fernando Kayat Avvad,
  - R\$ 280,00, Luis Carlos Vieira Teixeira,
  - R\$ 80,00, Paulo Martins Rodrigues,
  - R\$ 240,00, M. M. Clínica Neurológica Ltda;
  - R\$ 60,00, BYOIMAGEN Tomografia Computadorizada;
  - R\$ 90,00, Kayat Avvad & Associados Médicos;
  - R\$90,00, Clínica Spitz
  - R\$ 30, 00, Clínica de Ultra-Sonografia Célia Rezende;
  - R\$ 140,00, Consultório Oftálmico Almir Ghiaroni Ltda;
  - R\$ 17,00, Clínica Radiológica Luiz Felipe Mattoso Ltda;
  - R\$ 54,00, URUS - Centro de Investigação Tratamento Urológico.

As alterações promovidas na Declaração em decorrência da infração, o enquadramento legal, assim como os valores apurados encontram-se identificados nos Demonstrativos anexos à Notificação de Lançamento.

O contribuinte impugnou o lançamento, fls. 2/6, aditada pelo instrumento de fls. 70/75, com as alegações que se seguem, em síntese.

Argumenta que apresentou toda a documentação solicitada no Termo de Intimação Fiscal e, ainda assim, teve contra si lavrada a Notificação de Lançamento em causa; que os documentos ora apresentados constituem reproduções fidedignas dos originais autenticados por oficial público, sendo prática plenamente aceita pela Receita.

Diz que está apresentado planilha contendo demonstração das despesas médicas, assim como cópias dos respectivos comprovantes, sendo certo que o valor declarado R\$ 46.039,04, corresponde exatamente ao valor ora comprovado.

Informa que parte das despesas foi com a falecida esposa e dependente do impugnante Sra. Beatriz Fontenelle de Melo Franco, cuja dedução encontra-se amparada pela legislação.

Esclarece que o plano de saúde formalizou o reembolso de parte das despesas médicas, conforme indicado na declaração, porém a sede da companhia situa-se no exterior, razão pela que requer a posterior juntada de documentos comprobatórios.

Pede que seja acolhida a impugnação, para reconhecer a improcedência do lançamento e respectivos acréscimos, inclusive multa e juros apurada, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o Relatório.

A impugnação apresentada é tempestiva, atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores e dela se toma conhecimento.

#### **Das Despesas Médicas**

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 pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, consoante previsão inserta no art. 8º, da Lei nº 9.250/95, que assim dispõe:

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*(...)*

*II - das deduções relativas:*

*a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;*

*(...)*

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

*(...)*

***II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;***

***III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento; (grifou-se).***

Por sua vez, o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, assim dispõe:

**Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).

Com efeito, nos termos dos dispositivos antes transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, necessária se faz à comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se, portanto, a pagamentos especificados e comprovados, a juízo da autoridade lançadora.

Examinando a documentação apresentada (fls. 18/65), verifica-se que os recibos são os mesmos já apresentados à fiscalização, apenas cópias autenticadas. A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

As despesas médicas ou de hospitalização realizadas no exterior também são dedutíveis, desde que devidamente comprovadas com documentação idônea. Os pagamentos efetuados em moeda estrangeira devem ser convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, na data do pagamento e, em seguida, em reais 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.

No caso sob exame, o impugnante teve o reembolso, pelo plano de saúde, de parte das despesas médicas conforme indicado na declaração e na impugnação. O próprio contribuinte diz na defesa que como a sede da companhia situa-se no exterior, teve dificuldades na obtenção dos documentos.

Ocorre que não são admitidas deduções de despesas médicas ou de hospitalização que estejam cobertas por apólices de seguro ou quando ressarcidas, por qualquer forma ou meio, por entidades de qualquer espécie, nacionais ou estrangeiras.

A documentação carreada aos autos, a exemplo dos recibos emitidos pelo profissional Renato Feres de Carvalho Vianna (fl. 18), sugere que deve ter havido reembolso das despesas médicas pela seguradora situada no exterior, pois os serviços médicos foram prestados no Brasil, mas os recibos foram emitidos em inglês.

Desse modo, os recibos e/ou notas fiscais apresentados, apenas por cópias, ainda que autenticadas, assim como a planilha elaborada pelo próprio contribuinte (fl. 65), não se constituem em documentos hábeis à comprovação das despesas médicas em causa. No caso, impõe-se a necessidade de que seja apresentado

documento emitido pela seguradora do plano de saúde situada no exterior, contendo a discriminação dos valores reembolsados no decorrer no ano calendário 2009. Tem-se, portanto, como procedente a infração.

#### **Da multa de ofício e dos juros de mora**

Acerca da multa de ofício, vale citar o que dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, sobre multas aplicáveis aos lançamentos de ofício:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

Quanto aos juros à taxa SELIC, esses obedecem ao comando do art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

*Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

A Administração Tributária, por sua vez, submete-se ao princípio da legalidade e o lançamento tributário, segundo o art. 142 do Código Tributário Nacional, é atividade administrativa plenamente vinculada. Verificada a ocorrência do fato gerador, deve a autoridade fiscal constituir o crédito tributário correspondente, com os acréscimos determinados por lei.

Desta forma, havendo previsão legal para o cálculo da multa de ofício, bem como dos juros de mora, efetuados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente, não cabe à Autoridade Julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida, carecendo, assim, de amparo legal à discordância do impugnante em relação aos acréscimos em questão.

#### **Da posterior juntada de documentos comprobatórios.**

Ressalte-se que as alegações e discordâncias do contribuinte ao lançamento efetuado, devem estar acompanhadas com provas que as fundamentem, a teor

do art. 16, § 4º do Decreto 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 10/12/97)*

É na impugnação que o sujeito passivo expõe suas razões de fato e de direito, instruindo-a com os documentos comprobatórios das suas alegações, conforme o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, antes transcrito.

A fase litigiosa do procedimento instaura-se com a impugnação tempestiva da exigência fiscal, nos termos dos artigos 14 e 15 do Decreto nº 70.235/72, quando são assegurados o contraditório e a ampla defesa. Assim, com a apresentação da impugnação à Notificação de Lançamento em causa, ora conhecida, toda a documentação apresentada foi devidamente analisada por essa instância julgadora, não existindo qualquer prejuízo para o contribuinte. Rejeita-se o pedido de posterior juntada de documentos.

Finalmente, os documentos apresentados não são hábeis a comprovar as respectivas despesas médicas, nem a garantir a dedutibilidade na Declaração de Ajuste Anual. As glosas encontram-se perfeitamente embasadas e o lançamento corretamente constituído, eis que cumpridas as formalidades legais próprias.

Posto isso, **VOTO** pela **Improcedência** da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

*Assinado Digitalmente*

Maria Luiza Castelo Branco Barros de Almeida

AFRFB — Relatora

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2010

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS LEGAIS.

Não tendo sido sendo cumprida a falta apontada pela fiscalização como motivadora da glosa tem-se como não atendidos os requisitos legais para a dedução dos valores informados a título de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda, o que importa na manutenção da glosa.

MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente poderá ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

PROVA. APRESENTAÇÃO POSTERIOR. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: se demonstre à impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/03/2015, o sujeito passivo interpôs, em 17/04/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

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

As despesas médicas rejeitadas seguem o seguinte agrupamento, em razão da motivação:

- a) despesas glosadas porque foram apresentados documentos sem formalidades legais (falta de apresentação do documento original):
  1. -R\$ 7.680,00, Rosane Otsuka,
  2. -R\$ 4.320,00, Maria Cristina Franca de Araújo,
  3. -R\$ 120,00, Andrea Sippli de Moraes.
  4. -R\$ 2.300,00, Ana Lucia Hirsh,
  5. -R\$ 3.300,00, Amilcar Werneck de C. Vianna,
  6. - R\$ 18.820,00, Renato Feres de Carvalho Vianna,

7. -R\$ 60,00, FACENTER – Centro de Diagnósticos,
  8. -R\$ 1.684,72, Diagnósticos da América S/A;
  9. -R\$ 1.223,32, Diagnósticos da América S/A;
  10. -R\$ 260,00, Clínica Neurológica Professor Fernando Pompeu;
- b) despesas glosadas por falta de apresentação do demonstrativo de reembolso do plano de saúde:
11. -R\$ 5.100,00, Ângela M. Bastos Alves,
  12. -R\$ 90,00, Fernando Kayat Avvad,
  13. -R\$ 280,00, Luis Carlos Vieira Teixeira,
  14. -R\$ 80,00, Paulo Martins Rodrigues,
  15. -R\$ 240,00, M. M. Clínica Neurológica Ltda;
  16. -R\$ 60,00, BYOIMAGEN Tomografia Computadorizada;
  17. -R\$ 90,00, Kayat Avvad & Associados Médicos;
  18. -R\$90,00, Clínica Spitz
  19. -R\$ 30, 00, Clínica de Ultra-Sonografia Célia Rezende;
  20. -R\$ 140,00, Consultório Oftálmico Almir Ghiaroni Ltda;
  21. -R\$ 17,00, Clínica Radiológica Luiz Felipe Mattoso Ltda;
  22. -R\$ 54,00, URUS - Centro de Investigação Tratamento Urológico.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se os documentos apresentados pelo sujeito passivo são hábeis à comprovação do pagamento das despesas médicas cuja dedução no cálculo do IRPF pleiteia-se.

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 chamada “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)

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 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:

- a) 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;
- b) Inidoneidade dos prestadores dos serviços médicos;

- c) Incompatibilidade dos valores pagos, quando comparados com a prática normalmente verificada na praça;
- d) Ausência de registro dos respectivos recebimentos nos deveres instrumentais dos prestadores de serviços (e.g., DAA, DMED);
- e) 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](http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf), pág. X-26).

Singelamente, acrescentamos 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 irrecurível 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 computá-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 atuação. 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 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 contenhamos 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

Ademais, a singela ausência de distinção entre fonte pagadora e beneficiário é insuficiente para manter a glosa. O modo menos ambíguo e vago para identificação dos elementos essenciais do pagamento consiste na aposição de rótulos às informações. Contudo, a prática empresário-comercial de emissão de documentos nem sempre é padronizada de modo otimizado, nem observa a máxima cautela. Afinal, a linguagem natural utilizada no cotidiano tende a ser fluida (cambiante), atécnica e subordinadas às particularidades regionais. Em alguns momentos, o Direito acaba por juridicizar a prática (e.g., art. 673, 3 da Lei 556/1850).

Assim, ausentes outros obstáculos, pode-se inferir que a fonte pagadora é também o beneficiário, pois essa é a prática adotada na elaboração de documentos simplificados ou padronizados.

De fato, a própria SRFB reconhece essa circunstância, como revela consulta ao art. 97, II da IN 1.500/2014, textualmente:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

[...]

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário **caso seja pessoa diversa daquela;** (grifamos).

Em sentido semelhante, a simples e isolada ausência de indicação do endereço não justifica a glosa, ante a possibilidade de identificação desse dado de outro modo, inclusive com consulta aos bancos de dados disponíveis à autoridade fiscal:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, **porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB.** (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017) (*grifamos*).

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).

Por observância do Princípio do Colegiado, registro minha posição pessoal, mas adiro à orientação firmada.

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, 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).

No caso em exame, as glosas foram motivadas por duas classes de obstáculos:

- a) Ausência de entrega dos documentos comprobatórios originais; e
- b) Ausência de comprovação da parcela das despesas efetivamente suportada pelo sujeito passivo, sem posterior reembolso pela operadora do plano de saúde complementar.

Inicialmente, observo que inexistente obstáculo ao exame de documento relevante apresentado por ocasião da impugnação ou do recurso voluntário, sempre que ele for essencial à correta determinação do fato jurídico tributário e de sua dimensão monetária. Nos termos do art. 142, par. ún., do Código Tributário Nacional, a constituição do crédito tributário deve-se desenvolver por atividade administrativa plenamente vinculada, cujo desenlace final é a aferição da quantia legal e efetivamente devida pelo sujeito passivo. Se há documentos importantes ao cálculo do valor devido, enquanto não houver a estabilização do crédito tributário pelo transcurso do prazo de controle da respectiva validade, a administração tem o dever de conhecer e pronunciar-se sobre tal material probatório.

De fato, o objetivo da administração no processo administrativo não é derrotar uma parte adversária (agonismo), mas apurar o valor do montante devido a título de tributo nos limites estabelecidos pela legislação de regência.

A propósito, confirmam-se os seguintes precedentes:

**Numero do processo:** 10930.002812/2008-16

**Turma:** Segunda Turma Especial da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Wed Nov 21 00:00:00 UTC 2012

**Data da publicação:** Mon Mar 11 00:00:00 UTC 2013

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2009 IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE PROVA DO DESEMBOLSO OU DO EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS QUANDO SANADOS VÍCIOS APONTADOS PELA DRJ NOS COMPROVANTES APRESENTADOS COM A IMPUGNAÇÃO. INCABÍVEL. DOCUMENTOS PRODUZIDOS POR OCASIÃO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. FORMALISMO MODERADO. Apresentados documentos por ocasião do recurso voluntário, são os mesmos conhecidos em homenagem ao princípio do formalismo moderado. Sanados por tais documentos os vícios apontados pela DRJ nos comprovantes apresentados pelo Contribuinte em fase de impugnação, não subsiste a exigência de prova do efetivo pagamento das despesas. Recurso provido em parte.

**Numero da decisão:** 2802-002.015

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nos termos do voto do relator. (assinado digitalmente) Jorge Cláudio Duarte Cardoso - Presidente. (assinado digitalmente) Carlos André Ribas de Mello - Relator. EDITADO EM: 14/02/2013 Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos André Ribas de Mello (Relator), Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente), Dayse Fernandes Leite, German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci De Assis Junior e Julianna Bandeira Toscano.

**Nome do relator:** CARLOS ANDRE RIBAS DE MELLO

**Numero do processo:** 10980.725041/2011-31

**Turma:** Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:** Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:** Thu Jan 30 00:00:00 UTC 2020

**Data da publicação:** Wed Mar 04 00:00:00 UTC 2020

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais. Afasta-se parcialmente a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação dos comprovantes das despesas médicas e dos dispêndios realizados. IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO E PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. As despesas com instrução própria e dos dependentes e com previdência privada são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência. Afasta-se a glosa das despesas declaradas quando restarem comprovados os requisitos legais para as respectivas dedutibilidades. PAF. MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL. Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material. Admite-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, quando em confronto com a ação do Estado, ainda que apresentada a destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

**Numero da decisão:** 2003-000.535

**Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas no montante de R\$ 26.111,70, com instrução no montante de R\$ 9.061,11, e com previdência privada no montante de R\$ 16.686,53, na base de cálculo do imposto de renda dos anos-calendário de 2006 a 2009, exercícios de 2007 a 2010. (documento assinado digitalmente) Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente (documento assinado digitalmente) Wilderson Botto – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

**Nome do relator:** WILDERSON BOTTO

Em relação ao primeiro grupo de despesas (ausência de entrega dos documentos comprobatórios originais), adoto os fundamentos decisórios elaborados pelo órgão julgador de origem, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), pois não houve inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Examinando a documentação apresentada (fls. 18/65), verifica-se que os recibos são os mesmos já apresentados à fiscalização, apenas cópias autenticadas. A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

As despesas médicas ou de hospitalização realizadas no exterior também são dedutíveis, desde que devidamente comprovadas com documentação idônea. Os pagamentos efetuados em moeda estrangeira devem ser convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, na data do pagamento e, em seguida, em reais 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.

Em relação ao segundo grupo de despesas, os autos contam com cópias de registros de pedidos de reembolso (*claim activity*) emitidos por AETNA GLOBAL BENEFITS, que dão conta da (a) data e tipo de serviço, (b) do valor das cobranças, (c) do valor não reembolsável, (d) do valor da coparticipação, (e) do valor da dedução, (f) de eventual resíduo, (g) do valor pago pela operadora do plano e (h) do beneficiário (fls. 113-144).

De modo semelhante, o documento de fls. 145, emitido pelo Escritório Financeiro em Nova Iorque, do Ministério das Relações Exteriores, informa o resultado de processamento efetuado por companhia seguradora.

Desse modo, todas as informações necessárias ao cálculo das deduções foram apresentadas pelo sujeito passivo, sendo necessária a liquidação das quantias e sua checagem frente ao quanto fora declarado para fins de dedução.

Com a superação da ausência dos dados a obstar o reconhecimento do direito pleiteado, deve-se restabelecer as deduções derivadas dos pagamentos de despesas médicas processadas no âmbito do plano de saúde contratado pelo sujeito passivo, à razão dos valores constantes da documentação juntada aos autos e emitida pela respectiva operadora e pelo Ministério das Relações Exteriores.

Não obstante entendimento em sentido contrário, formado por ocasião do exame de recursos no âmbito da 1ª Turma Extraordinária desta 2ª Seção, observo que esta 2ª Turma Ordinária, da 2ª Câmara, desta 2ª Seção, firmou orientação quanto à impossibilidade de exame de nova documentação apresentada pelo recorrente, se ausente uma das hipóteses legais permissivas, interpretadas apenas com base no texto do Decreto 70.235/1972, sem a influência do CTN.

A propósito, transcrevo o seguinte trecho de manifestação apresentada pela Conselheira SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY, em assentada anterior:

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de concessão de prazo.

Doutro lado a preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possui”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Soma-se que, no recurso, o Recorrente não demonstrou a impossibilidade da apresentação documental, no momento legal, por força maior ou decorrente de fato superveniente.

Ressaltado meu entendimento divergente, baseado na leitura dos arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, e art. 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, por força do Princípio do Colegiado, alinho-me à orientação que considera inadequada a apresentação de documentação por ocasião da interposição do recurso voluntário.

Nessa linha, somente é cabível a apresentação posterior de documentos já existentes por ocasião da impugnação, se eles se destinarem a contrapor argumentação também inovadora, surgida originariamente por ocasião do julgamento da impugnação.

A propósito, transcrevo a seguinte ementa:

**Numero do processo:**10120.012284/2009-11

**Turma:**Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção

**Seção:**Segunda Seção de Julgamento

**Data da sessão:**Wed Oct 27 00:00:00 UTC 2021

**Data da publicação:**Tue Mar 15 00:00:00 UTC 2022

**Ementa:**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2007 DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RAZÕES PARA REJEIÇÃO DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS POR OCASIÃO DA IMPUGNAÇÃO SURTIDAS DURANTE O RESPECTIVO JULGAMENTO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO CONJUNTAMENTE COM O RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOSIÇÃO ESPECÍFICA À FUNDAMENTAÇÃO ADOTADA PELO COLEGIADO PRIMEIRO. POSSIBILIDADE.

Em regra e sob pena de preclusão, compete ao impugnante apresentar toda a documentação necessária para subsidiar suas alegações juntamente com a impugnação (art. 16, §§ 4º, 5º e 6º do Decreto 70.235/1972). Não obstante, a legislação de regência permite a apresentação superveniente de documentação, na hipótese desta se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Cabe a apresentação de acervo documental destinado a contrapor-se à fundamentação específica inaugurada durante o julgamento da impugnação.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS INVALIDADOS POR DEFICIÊNCIA FORMAL DA DOCUMENTAÇÃO. GLOSA DECORRENTE DA FALTA DE INDICAÇÃO DOS REQUISITOS ELEMENTARES. FALHA PARCIALMENTE SUPRIDA. O único fundamento adotado para a glosa das despesas médicas foi a ausência de requisitos formais da documentação inicialmente apresentada (art. 80 do Decreto 3.000/1999). Suprida parcialmente a deficiência formal, deve-se reconhecer o direito às despesas realizadas com tratamento médico.

**Numero da decisão:**2001-004.652

**Decisão:**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário de modo a reformar o r. acórdão-recorrido tão-somente na parte em que manteve a proibição (“glosa”) do emprego das despesas para pagamento de serviços de psicologia feitos durante o ano de 2006 em benefício de Kamylla Franco Peres Campos (CPF 730.695.821-68; CRP 09/4695), no valor de R\$ 8.000,00 (oito mil reais). Em consequência, determino à d. autoridade fiscal que proceda ao recálculo do valor do tributo devido a título de IRPF incidente sobre os fatos havidos em 2006 e oferecidos ao ajuste anual em 2007, com o reconhecimento do direito à dedução indicada. (documento assinado digitalmente) Honorio Albuquerque de Brito - Presidente (documento assinado digitalmente) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a) Participaram do presente

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

**Nome do relator:** THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Conclusivamente, a atual posição deste Colegiado entende ser impossível conhecer de documentos juntados apenas com a interposição do recurso voluntário, ausente um dos requisitos na leitura dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972, seja (a) por força dos arts. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, e 50 da Lei 9.784/1999, associados à Súmula 473/STF, quer por força do “Princípio da Verdade Material”.

Dado que a composição da Turma persiste, e não houve mudança do quadro jurídico, entendo ausente hipótese que recomendasse a revisão desse entendimento.

No caso em exame, o recorrente não indica que os documentos juntados se referem a fatos posteriores à impugnação, tampouco que se destinem a abordar questões novas surgidas originariamente por ocasião do julgamento da impugnação, ou que a respectiva obtenção no momento oportuno fosse impossível ou desproporcionalmente custosa.

Como essa documentação juntada com o recurso voluntário não pode ser conhecida, 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.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**