



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13706.009680/2008-97</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-010.985 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	04 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARIA DO CARMO GUERRA DE OLIVEIRA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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 lhe davam provimento.

*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:

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, lavrada em 03/11/2008, com ciência em 11/11/2008, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2007, em que foi efetuada glosa de despesas médicas no valor de R\$ 20.393,16, pelos seguintes motivos:

- CPF: 255.449.934-91 – Elita Rodrigues Cavalcante – R\$ 230,00 - não especificou o serviço prestado;
- CPF: 537.229.067-68 - Ana Camargo Pinheiro – R\$ 10.500,00 – não atende as formalidades legais exigidas;
- CPF: 427.547.634-49 – Maria do Socorro Nunes de Lima – R\$ 4.400,00 – não especificou o serviço prestado;
- CPF: 290.239.557-49 – Anna Maria Sobral dos Prazeres Gomes – R\$ 100,00 – sem comprovação;
- CPF: 033.259.624-91 – Diógenes de Mendonça Bernardes – R\$ 120,00 – R\$ 34,00 sem comprovação;
- CPF: 351.464.197-87 – José Nunes da Costa Júnior – R\$ 70,00 – R\$ 34,00 sem comprovação;
- CNPJ: 29.507.878/0001-08 – CVM – R\$ 5.075,16 – sem comprovação.

Em decorrência deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar de R\$ 3.202,57, multa de ofício de R\$ 2.401,70, além de juros de mora de R\$ 576,08 (calculados até 28/11/2008), totalizando um crédito tributário de R\$ 6.180,05.

#### **Da Impugnação**

Inconformada com a Notificação de Lançamento, a contribuinte, através do instrumento de fls. 01, documentos às fls. 7/12, impugnou o lançamento em 24/11/2008, alegando que vem através da impugnação apresentar os comprovantes das despesas médicas abaixo relacionadas:

- Elita Rodrigues - R\$ 230,00 – “*valor correto emitido em meu nome*”;
- Ana Camargo – R\$ 10.500,00 - “*valor correto emitido em meu nome*”;
- Maria do Socorro Nunes de Lima, Anna Maria Sobral dos Prazeres, Diógenes de Mendonça Bernardes, José Nunes da Costa Júnior e CVM.

Referido acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a empresas domiciliadas no País, destinados cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza. A comprovação das despesas médicas glosadas deve ser feita mediante apresentação de documentação hábil e idônea, devendo possuir os requisitos exigidos na legislação de regência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/05/2013, o sujeito passivo interpôs, em 14/06/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos anexos ao recurso.

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.

O objeto recursal se refere às seguintes glosas, mantidas pelo órgão julgador de origem:

No presente caso, em relação ao recibo de Elita Rodrigues Cavalcante no valor de R\$230,00, a contribuinte impugna o lançamento entendendo que o documento apresentado supriria a falta apontada pela fiscalização, haja vista ter sido emitido no valor correto e em seu nome. Ocorre que o documento não foi aceito pela fiscalização por não especificar os serviços prestados. E, de fato, verifica-se no documento as fls. 07, que não há especificação de qual serviço foi efetivamente prestado, assim como quem teria sido o beneficiário do tratamento dentário. Outrossim, também não possui o endereço da prestação dos serviços, conforme estatui a legislação pertinente. Portanto, persiste o motivo da glosa.

[...]

Já em relação ao comprovante da CVM, o valor da despesa médica foi glosado por não haver comprovação do mesmo. Entende-se que esta despesa médica deve ser comprovada especificadamente, por beneficiário, conforme determina a legislação pertinente, citada acima. Caberia a demonstração de como esta despesa médica foi efetuada, podendo a contribuinte ter trazido não só o seu comprovante de rendimentos, mas também uma declaração do órgão público, discriminando as despesas médicas. Sendo assim, o comprovante apresentado não supre a falta apontada pela fiscalização.

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

A impugnação é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dela conheço.

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

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

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

***II - das deduções relativas:***

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

*(...)*

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

***I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;***

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

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

***IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;***

***V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.***

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

***Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.(grifei)***

Nesse mesmo sentido, o previsto no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99:

***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;***

*(...)*

Por sua vez, o “caput” do artigo 73, do RIR/1999 estabelece que:

*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).*

Portanto, o contribuinte está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas na declaração de ajuste anual, conforme estatui a legislação pertinente acima citada.

No presente caso, em relação ao recibo de **Elita Rodrigues Cavalcante** no valor de R\$230,00, a contribuinte impugna o lançamento entendendo que o documento apresentado supriria a falta apontada pela fiscalização, haja vista ter sido emitido no *valor correto e em seu nome*. Ocorre que o documento não foi aceito pela fiscalização por não especificar os serviços prestados. E, de fato, verifica-se no documento às fls. 07, que não há especificação de qual serviço foi efetivamente prestado, assim como quem teria sido o beneficiário do tratamento dentário. Outrossim, também não possui o endereço da prestação dos serviços, conforme estatui a legislação pertinente. Portanto, persiste o motivo da glosa.

Já em relação ao recibo de **Ana Camargo Pinheiro** no valor de R\$10.500,00, verifica-se que o recibo apresentado atende as formalidades legais exigidas, fazendo prova, então, a contribuinte, que faz jus à dedução pleiteada.

A contribuinte traz também, conforme fls. 09, demonstrativo de despesas médicas da Golden Cross plano de saúde, especificadas por profissional de saúde, comprovando fazer jus às seguintes deduções, onde são demonstrados os valores totais líquidos, não reembolsados pelo plano de saúde:

- CPF: 290.239.557-49 – **Anna Maria Sobral dos Prazeres Gomes** – R\$56,00;

- CPF: 033.259.624-91 – **Diógenes de Mendonça Bernardes** – R\$ 86,00;
- CPF: 351.464.197-87 – **José Nunes da Costa Júnior** – R\$ 36,00.

Outrossim, às fls. 10/11 consta cópia dos recibos emitidos por **Maria do Socorro Nunes de Lima**, no valor de R\$ 4.400,00. Neste caso, entendo que os recibos apresentados fazem prova a favor da contribuinte a fim de demonstrar a despesa com tratamento dentário, eis que trazem em seu bojo que o tratamento dentário foi realizado na mesma, contendo a identificação da profissional, o endereço da prestação do atendimento odontológico, assim como o valor do tratamento e que foi prestado no ano-calendário 2006, motivos pelos quais acato estes documentos trazidos pela impugnant.

Já em relação ao comprovante da **CVM**, o valor da despesa médica foi glosado por não haver comprovação do mesmo. Entende-se que esta despesa médica deve ser comprovada especificadamente, por beneficiário, conforme determina a legislação pertinente, citada acima. Caberia a demonstração de como esta despesa médica foi efetuada, podendo a contribuinte ter trazido não só o seu comprovante de rendimentos, mas também uma declaração do órgão público, discriminando as despesas médicas. Sendo assim, o comprovante apresentado não supre a falta apontada pela fiscalização.

Portanto, procede-se à exclusão da glosa no valor total de **R\$ 15.078,00**, mantendo-se, entretanto, a glosa no valor de **R\$ 5.315,16**, restando após o julgamento um saldo a restituir no valor de R\$ 216,19, calculado conforme planilha abaixo exposta:

Descrição	Valores em Reais	Valores em Reais
	Notificação de Lançamento	Revisão de Ofício
1. Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	40.175,61	40.175,61
2. Omissão dos Rendimentos Apurada	-	-
3. Total das Deduções Declaradas	21.355,63	21.355,63
4. Glosa das Deduções Indevidas	20.393,16	5.315,16
5. Prev. Oficial sobre Rendimento Omitido	-	-
6. Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	39.213,14	24.135,14
7. Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela tabela progressiva anual)	4.789,88	1.371,42

8. Dedução de Incentivo Declarada	-	-
9. Glosa de Dedução de Incentivo	-	-
10. Total de Imposto Pago Declarado	1.587,61	1.587,61
11. Glosa de Imposto Pago	-	-
12. IRRF sobre Infração e/ou Carnê-Leão Pago	-	-
13. Imposto a Pagar após Alterações (7-8+9-10+11-12)	3.202,27	(216,19)
14. Imposto a Restituir Declarado/Calculado	1.013,49	1.013,49
15. Imposto já Restituído	-	-
<b>16. Imposto Suplementar</b>	<b>3.202,27</b>	<b>(216,19)</b>

### CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, voto no sentido de julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, concluindo pela existência de saldo a restituir no valor de R\$ 216,19.

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., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

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

**Nome do relator:** THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

Desse modo, os documentos juntados somente por ocasião da interposição do recurso voluntário (fls. 47 – 48) não podem ser conhecidos.

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

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Buschinelli Sorrentino**