



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.722816/2015-18
ACÓRDÃO	2001-007.830 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA ELISABETE SEMOLINI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode admitir que o julgamento de primeira instância inove nos fundamentos para manutenção da autuação, ampliando exigências além daquelas solicitadas pela autoridade lançadora, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Afasta-se a glosa da despesa que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

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, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo dos contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que reúna condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente), Raimundo Cassio Goncalves Lima, Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de exigência de IRPF, referente ao exercício de 2014, ano-calendário 2013, mediante notificação de lançamento (fls. 41/46), que apurou imposto suplementar no valor de R\$ 7.978,33, multa de ofício de R\$ 5.983,74 e juros de mora de R\$ 1.209,51, calculados até 31/08/2015.

De acordo com autuação, o referido lançamento decorreu das seguintes infrações: a) dedução indevida de previdência privada e Fapi, no valor de R\$ 3.617,51; e b) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 31.461,06.

Cientificada da autuação, a contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 2/3), nos seguintes termos:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI - Valor da infração: R\$ 3.617,51. **Estou questionando o valor do RS 3.617,51.**

- O valor contestado refere-se a pagamento de contribuição à Previdência Privada ou Fapi efetuado pelo contribuinte em benefício próprio e o montante deduzido a este título não ultrapassa 12% dos rendimentos tributáveis declarados. O contribuinte também efetuou recolhimento, em seu nome, do contribuições para o regime geral de previdência social ou para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS - CPF/CNPJ: 764.342.818-20 - ANTONIO MARQUES FILHO. Valor da infração: R\$ 31.362,50. **Estou questionando o valor de R\$ 31.362,50.**

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS - CPF/CNPJ: 58.119.199/0001-51 - ODONTOPREV S.A. - Valor da infração: RS 278,56. **Estou questionando o valor de R\$ 278.56.**

- O valor contestado refere-se a despesas médicas do próprio declarante.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2013

DESPESAS COM SAÚDE.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais, bem como a planos de saúde, desde que especificados e comprovados por documento hábil.

DESPESA COM PREVIDÊNCIA PRIVADA.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

Cientificada da decisão, em 11/05/2017 (fls. 59), a contribuinte, em 09/06/2017, interpôs recurso voluntário (fls. 62/63), insurgindo-se contra a manutenção parcial da autuação, alegando que os cheques emitidos à Clínica Odonto Marques para pagamento do tratamento odontológico por ela submetido, foram repassados a terceiros pela aludida empresa, situação que comprova pela declaração da esposa do falecido cirurgião dentista Antônio Marques Filho, cuja certidão de óbito, nesta oportunidade, anexa aos autos. Requer, ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com o documento de fls. 64/68.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas preliminarmente, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a glosa da dedução da despesa paga ao profissional Antônio Marques Filho, no valor de R\$ 24.462,50, **por falta de comprovação**, buscando, por oportuno,

nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada na DAA/2014.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com certidão de óbito do profissional contratado e declaração emitida pela esposa do falecido atestando o recebimento dos cheques emitidos pela contribuinte para pagamento do tratamento odontológico realizado no decorrer do ano-calendário de 2013 (fls. 66/67).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos e comprovantes apresentados, para efeito de confirmá-los.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais de cunho material e processual aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pela Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da glosa em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 51/52):

No que tange à glosa da despesa paga **ao odontólogo ANTONIO MARQUES FILHO (R\$ 31.362,50), a administrada aduziu os documentos de fls. 21/30.**

O elemento de fl. 21 **refere-se ao total da despesa paga de R\$ 31.262,50.** Lá também consta que há dois outros odontólogos: Dr. George Marques e Dra. Maíra Marques.

No documento de fl. 22 **constam diversos recebimentos de valores:**

- R\$ 5.000,00 em 30/01/2013;
- R\$ 5.000,00 em 30/01/2013;
- R\$ 5.000,00 em 18/02/2013;
- R\$ 4.900,00 em 05/03/2013;
- R\$ 4.900,00 em 05/03/2013;
- R\$ 400,00 em 08/03/2013;
- R\$ 5.000,00 em 02/04/2013;

- R\$ 3.000,00 em 22/06/2013;
- R\$ 1.500,00 em 05/07/2013;
- R\$ 537,50 em 24/07/2013;
- R\$ 537,50 em 24/08/2013;
- R\$ 537,50 em 24/09/2013.

Em seguida, a contribuinte traz diversas cópias de cheques para comprovar o efetivo pagamento, a seguir analisadas:

FOLHA DOS AUTOS	CHEQUE NOMINAL PAGO A	ANÁLISE DO RELATOR/DRJ	VALOR DEDUTÍVEL
26	Edair Carlos Lourenço	Não há nos autos nenhuma correlação entre o beneficiário do cheque e a despesa odontológica, tampouco que se trata de odontólogo. Valor indedutível.	0,00
27	Edair Carlos Lourenço	Não há nos autos nenhuma correlação entre o beneficiário do cheque e a despesa odontológica, tampouco que se trata de odontólogo. Valor indedutível.	0,00
28	Maíra Gabriela Correa Marques	Trata-se de odontóloga que pertence ao quadro da Clínica Odonto Marques (fl. 21), inscrita no CRO/SP sob o nº 93.788.	400,00
29	Antonio Marques Filho	Trata-se do odontólogo que teve seu nome originalmente informado na declaração de rendimentos da contribuinte.	5.000,00
30	Antonio Marques Filho	Trata-se do odontólogo que teve seu nome originalmente informado na declaração de rendimentos da contribuinte.	1.500,00
TOTAL			6.900,00

Logo, considera-se dedutível a despesa paga no valor de R\$ 6.900,00.

Pois bem. Feito o registro acima, e após detida análise, entendo que a pretensão recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

O recibo emitido pela Clínica Odonto Marques, instruído com a ficha de tratamento e acompanhamento dos serviços executados e das cópias de cheques acostados (fls. 21/30), aliado à declaração emitida pela esposa do cirurgião dentista falecido, Antônio Marques, que realizou os respectivos procedimentos (fls. 66/67), comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pela Recorrente, além de conter todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado pela fiscalização no que tange à **comprovação da despesa declarada**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Por outro giro, embora a decisão recorrida tenha analisado a despesa realizada, inclusive restabelecendo-a parcialmente apenas com base na comprovação do **efetivo pagamento realizado**, constato que este requisito não consta no termo de intimação fiscal expedido (fls. 32) e nem da motivação da exigência, ao teor da “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*” do

lançamento, cujo fundamento motivador da glosa restringiu-se tão somente no fato de que a “contribuinte não comprovou nenhuma despesa declarada” (fls. 44).

Destarte, diante de outras irregularidades suscitadas pela fiscalização e constatando que a comprovação dos pagamentos realizados não foi exigida no curso da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida inovou ao basear a análise que resultou na manutenção parcial da autuação, levando-se em conta somente os pagamentos realizados – não considerando, diga-se de passagem, os demais documentos apresentados e que instruíram a peça impugnatória – violando sobremaneira o direito à ampla defesa e o contraditório, não podendo, por conseguinte, ser acatada.

Assim como não é dado ao contribuinte inovar em sede recursal não se pode conceber que a manutenção do lançamento pela decisão recorrida também se dê por fundamentos não cogitados pela fiscalização, devendo tal exigência ser afastada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto