



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



**Processo nº** 13831.720394/2011-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-006.652 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** JAIRO PADILHA DE SOUZA JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, cabendo ao interessado o ônus de comprovar a ocorrência de alguma dessas hipóteses.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria preclusa, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Diogo Cristian Denny e Thiago Duca Amoni.

## Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento (e-fls. 27/33) lavrada em nome do sujeito passivo acima identificado, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2010 no qual se apurou a Dedução Indevida de Despesas Médicas de R\$ 23.670,15.

O contribuinte apresentou Impugnação parcial (e-fls. 03/06), cujas alegações foram resumidas no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 138/149):

- a) os recibos apresentados comprovam a realização e o pagamento dos serviços prestados. A jurisprudência tem se manifestado favorável a esse entendimento. Reproduz ementas de decisões judiciais e administrativas nesse sentido;
- b) o pagamento das despesas médicas foi realizado em espécie, retirando o dinheiro por meio de saques em sua conta corrente;
- c) o pagamento em moeda corrente é uma opção do pagador e uma forma legítima de realização comercial, não podendo a autoridade fiscal exigir que se faça o pagamento de outra forma;
- d) não tinha obrigação de apresentar os extratos bancários para comprovar os saques que efetuou para o pagamento das despesas médicas, mas o fez por um ato de boa-fé;
- e) quanto ao fato de que a odontóloga Márcia Mendes de Almeida não possuía registro junto ao CRO na data da emissão do recibo, afirma que aquele órgão emite um registro provisório, efetuado neste caso em 16/01/2009. Assim, a profissional estava devidamente habilitada a atuar em sua profissão quando da emissão do respectivo recibo.

A Impugnação foi julgada Procedente em Parte pela 6ª Turma da DRJ/BSB em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS (PARCIAL).

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

São admitidas como dedução da base de cálculo as despesas médicas pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO SERVIÇO E DO EFETIVO PAGAMENTO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e da prestação do serviço.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não vinculam os julgamentos das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia

normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 18/09/2015 (e-fls. 154), o interessado interpôs Recurso Voluntário em 19/10/2015 (e-fls. 156/157) contendo os argumentos a seguir reproduzidos:

#### PRELIMINAR

Preliminarmente solicita o arquivamento do processo administrativo por motivo de decadência imposta pelo artigo 24 da lei 11457/2007 às unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil que devem cumprir o prazo máximo de 360 dias para proferir decisão administrativa referente a petições, defesas ou recursos administrativos dos contribuintes.

A impugnação dos lançamentos foi apresentada em 22/12/2011 e somente em 18/09/2015 recebemos a manifestação da Secretaria da Receita Federal através do Acórdão nº 03-66.342, desrespeitando desta forma o prazo imposto pelo artigo 24 da lei 11457/2007.

#### DO ACÓRDÃO

Assim decidiu o Acórdão:

#### MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS (PARCIAL).

Considera-se-a não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Trata-se de contribuição descontada do contribuinte ao IAMSPE/INSS/CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA que não constou no Informe de Rendimentos fornecido pela fonte pagadora. Anexamos mais uma vez os comprovantes emitidos pelo Governo do Estado de São Paulo.

O referido acórdão menciona que matéria não impugnada deve prevalecer o entendimento ou a glosa do fisco.

Quanto ao momento de apresentação das provas, poderá ser realizado em qualquer momento do processo administrativo em respeito ao princípio do enriquecimento sem causa, da busca da verdade e da realização de justiça.

#### DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.

Foram apresentados todos os documentos necessários para comprovação das despesas, além dos recibos e das notas fiscais foi apresentado também cópias dos extratos bancários que comprovam os saques realizados para realização dos pagamentos.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

Descreve o relator que as decisões administrativas e judiciais não vinculam os julgamentos das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, a razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Adotar um entendimento uniforme a ser seguido à respeito de determinada matéria é uma tendência do direito brasileiro. Promover a economia processual e dar celeridade ao processo é uma das preocupações do legislador ordinário, que tem introduzindo no ordenamento jurídico e na legislação dos processos administrativos formas para atingir esses objetivos através de súmulas vinculantes, pareceres interpretativos e normativos, estes elaborados pela própria Secretaria da Receita Federal. Portanto, a tese levantada pelo relator da não vinculação dos julgamentos não nos parece totalmente aplicável aos dias atuais. Também não se aplica de forma absoluta, na apreciação das provas, que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção. Trazendo para este caso concreto podemos desconstruir esta afirmativa, a autoridade julgadora baseou-se seu julgamento em informações colhidas via internet trazidas ao processo pela autoridade

fiscal e que não representavam a verdadeira situação do prestador de serviços. Neste caso, a convicção do julgador foi prejudicada pela introdução de informações inidôneas.

#### CONSIDERAÇÕES FINAIS

O voto vencido proferido pelo relator Walter Reinaldo Falcão Lima, demonstra a grande lacuna que existe entre o julgamento do processo administrativo e a efetivação de justiça e reconhecimento dos direitos dos contribuintes. As provas simplesmente são desconstituídas pelo fisco, sem processo algum da verificação de sua emissão e reconhecimento pelo prestador de serviços. A inidoneidade das provas apresentadas devem ser comprovadas pelo fisco, através da verificação dos lançamentos realizados pelos prestadores de serviços.

Diante do exposto e das prerrogativas que regem o processo administrativo, requer-se o arquivamento do processo administrativo nº 13831.720394/2011-46 tornando-se sem efeito a Notificação de Lançamento.

### Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, contudo, deve ser parcialmente conhecido.

Relevante esclarecer, inicialmente, que a Lei nº 11.457/07 estabeleceu o prazo máximo de 360 dias para que a decisão administrativa fosse proferida, mas não estipulou qualquer sanção relacionada ao seu descumprimento. Trata-se de prazo impróprio que, uma vez desrespeitado, não gera nenhuma consequência no processo. Por conseguinte, não há que se falar em arquivamento dos autos como requer o interessado.

No que concerne à despesa referente ao Governo do Estado de São Paulo, observa-se que nenhum argumento ou elemento de prova foi trazido à primeira instância para contestar a dedução indevida correspondente, não cabendo a este Colegiado manifestar-se sobre a matéria tendo em vista a ocorrência de preclusão. De acordo com o art. 16 do Decreto 70.235/72, a Impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo permitido que o contribuinte inove em seu Recurso Voluntário para incluir questões diversas daquelas anteriormente ventiladas. Além disso, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a Impugnação, precluindo o direito de o contribuinte fazê-lo em outro momento processual a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, que se refira a fato ou direito superveniente ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, cabendo a ele demonstrar a presença de uma dessas condições.

Quanto às despesas médicas em litígio, verifica-se que a autoridade fiscal procedeu à glosa dos valores informados na Declaração de Ajuste Anual objeto do lançamento por não ter o contribuinte, regularmente intimado, comprovado o seu efetivo pagamento através de documentação bancária coincidente em datas e valores com os recibos apresentados (e-fls. 29/31, 93/94).

O Colegiado a quo manteve parte da infração em debate por entender que os elementos de prova exibidos não eram hábeis para a finalidade pretendida (e-fls. 144/149). Impende mencionar nesse ponto que a fundamentação exposta no voto condutor para a manutenção da glosa em análise está relacionada à falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas e da efetiva realização dos serviços, não se baseando em nenhuma prova inidônea

obtida através de informações colhidas na internet pela fiscalização, ao contrário do que sustenta o recorrente.

Assim, não havendo nos autos documento capaz de evidenciar a correspondência entre as movimentações financeiras do contribuinte e o pagamento das despesas em exame, deve prevalecer a decisão recorrida.

De acordo com o art. 73 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99), vigente à época dos fatos, a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita a comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora. Dessa forma, ainda que o contribuinte tenha apresentado recibos e declarações emitidos pelos profissionais envolvidos, pode o auditor requisitar elementos de prova complementares visando à confirmação da prestação dos serviços e do pagamento correspondente. Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem deixar dúvidas.

Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à presunção de inidoneidade dos recibos examinados ou de má-fé do contribuinte, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora. Não é necessário que o auditor descaracterize os documentos apresentados para exigir que novos elementos probatórios sejam disponibilizados.

A jurisprudência recente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF corrobora esse entendimento:

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE

A apresentação de recibo, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento.

(Acórdão nº 9202-008.757, de 25/06/2020)

DEDUÇÃO IRPF. COMPROVAÇÃO DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

A critério da autoridade lançadora, para fins de aplicação do art. 8º, II da Lei n. 9.250/95, podem ser solicitados, além dos recibos, outros elementos para comprovação ou justificação das despesas médicas declaradas. Com isso, há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF.

(Acórdão nº 9202-008.652, CSRF/2ª Turma, de 19/02/2020)

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de declaração do profissional não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas, tais como provas da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, há que ser restabelecida a respectiva glosa.

(Acórdão nº 9202-008.567, CSRF/2ª Turma, de 30/01/2020)

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. EXISTÊNCIA DE DÚVIDA RAZOÁVEL.

Os recibos não constituem prova absoluta das despesas médicas, ainda que revestidos das formalidades essenciais. Quando há dúvida razoável no tocante à regularidade das

deduções pleiteadas, considerando-se valor e natureza, é legítima a exigência de prova complementar para a confirmação dos pagamentos. Na ausência de comprovação do efetivo desembolso, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, mantém-se a glosa das despesas médicas.

(Acórdão nº 2401-007.396, 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 17/01/2020)

#### DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO.

Todas as deduções permitidas para apuração do imposto de renda esta sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade administrativa.

#### DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução de despesas médicas, mormente quando, intimado, o contribuinte não faz prova do efetivo pagamento e da prestação dos serviços

(Acórdão nº 2301-006.449, 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de 12/09/2019)

É possível que o recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, como alega. No entanto, para comprovar os dispêndios, caberia a ele trazer aos autos documentos bancários que atestassem a coincidência de datas e valores entre os saques efetuados em suas contas e as despesas supostamente realizadas.

Importa mencionar que a disponibilidade financeira do sujeito passivo, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sendo necessária também a correlação entre as movimentações sucedidas e os recibos por ele apresentados.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria preclusa, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll