



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.735885/2019-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-006.565 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de março de 2024
Recorrente PAULO CESAR DE LYRA BRAGA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2018

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. 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. DESPESA MÉDICA. PLANO DE SAÚDE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, 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 das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima (relator) que negava provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilderson Botto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ana Claudia Borges de Oliveira (suplente convocada) e Wilderson Botto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-006.565 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 18470.735885/2019-17

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 76 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 60 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 29 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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 o presente processo de impugnação apresentada pelo interessado supra contra o lançamento de ofício do IRPF do Exercício 2018, Ano-Calendário 2017, formalizado em Notificação de Lançamento, decorrente da revisão de sua declaração anual, onde foi apurado imposto suplementar no valor de R\$ 7.901,82, acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme previsão legal.

Segundo descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício decorreu, em síntese, da apuração da(s) seguinte(s) infração(ões):

- Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 45.600,00.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação em 26/12/2019, onde alegou o que segue:

- Não concorda com as infrações apuradas e está apresentando os respectivos comprovantes.
- Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal, apresentou todos os documentos solicitados.

...

A decisão denegatória de primeira instância foi proferida com dispensa de Ementa conforme Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/07/2021 (e-fls. 68), o sujeito passivo interpôs, em 26/07/2021 (e-fls. 81), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, apresentando novo documento (e-fl. e-fl. 79), com o qual pretende sanar a irregularidade do mesmo já apresentado em sede recursal (e-fl. 47 e 48), emitido pela SAG ASSESSORIA DE EMPRESAS LTDA., em suas palavras, “*mediadora junto ao plano de saúde AMIL*”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo (e fls. 68, 81 e 84) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio recai sobre Dedução Indevida de despesas médicas no valor de R\$ 45.600,00.

Não há questões preliminares a serem apreciadas.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à **comprovação**, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser 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 (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, **não dá aos recibos valor probante absoluto**, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir **provas complementares** se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

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. (Grifei).

Nos presentes autos, verifica-se que para comprovação das despesas médicas foi solicitado em Termo de Intimação Fiscal de 12/11/2019 (e-fls. 50):

- Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde e demonstrativo ou extrato de reembolsos dos planos de saúde, com valores discriminados por beneficiário (titular e cada dependente).

E conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 31), *“As glosas foram efetuadas porque o (a) contribuinte não apresentou documentação hábil para comprovação das despesas”*

Vejam-se os argumentos denegatórios apostos em Primeira Instância nos seguintes excertos do Voto guerreado:

Visando comprovar pagamentos, o contribuinte apresentou documentos com papel timbrado de SAG ASSESSORIA, não assinados, dirigidos a ele e a Célia Maria Ribeiro D. de Lyra Braga, com indicação de ser referente a Declaração de pagamentos para Imposto de Renda 2018 - AMIL ASSISTÊNCIA MÉDICA INTERNACIONAL

Para que o contribuinte possa se beneficiar de pagamentos efetuados ao plano de saúde por intermédio de uma pessoa jurídica, ele precisa comprovar que suportou o encargo

financeiro desses pagamentos, assim como precisa apresentar demonstrativo emitido pela empresa prestadora de serviços de saúde que identifique os beneficiários do plano contratado, de forma a comprovar que os pagamentos foram efetuados em seu benefício e em benefício de seus dependentes para fins do imposto de renda.

Os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para comprovar que ele suportou o encargo financeiro de pagamentos efetuados por SAG à AMIL. Caberia a ele comprovar que efetivamente transferiu os recursos para a pessoa jurídica em questão.

Ora, realmente se verifica que o interessado não comprovou que ele próprio suportou o encargo do Plano de Saúde, como bem exposto pela DRJ, afinal o que se prova é que o encargo foi de terceira pessoa, denominada no recurso como “*mediadora junto ao plano de saúde AMIL*”. Não se verificam documentos complementares que esclareçam tal “mediação”.

Quanto ao novo documento apresentado, mesmo que aceito com relativização de sua preclusão, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, o mesmo não traria socorro ao contribuinte. Isso porque mais uma vez não traz o esclarecimento do real suporte dos pagamentos e ainda por cima unificou o dispêndio, sem delimitar o quinhão destinado a cada segurado do plano, o oposto do que solicitado pela Fiscalização.

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Súmula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

Súmula CARF nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas.

Verifica-se portanto, que apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto - Redator designado

Em que pese o bem arrazoado voto do ilustre Relator, peço vênia para divergir em relação ao mérito recursal, posto que vislumbro entendimento contrário no que se refere a comprovação das despesas realizadas, conforme passo a demonstrar.

De fato, o litígio recai sobre as despesas pagas ao plano de saúde Amil Assistência Médica Internacional, contratado junto à SAG Assessoria de Empresas Ltda., no valor total de R\$ 45.600,00, por falta de comprovação das despesas realizadas, discriminadas por beneficiário, ao teor do termo de intimação expedido (fls. 12), sendo certo que as declarações de pagamentos apresentadas em sede impugnação não foram aceitas por falta de assinatura, não sendo assim suficientes para atestar os pagamentos realizados (fls. 9/10).

Visando suprir o ônus que lhe competia, instruiu a peça recursal com nova declaração emitida pela intermediadora do plano empresarial contratado, atestando os valores integralmente pagos no decorrer do ano-calendário autuado (fls. 79).

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 pelo Recorrente.

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

A nova declaração/demonstrativo de pagamentos globais emitida pela SAG Assessoria, agora devidamente formalizada (fls. 79), aliado às declarações discriminativas anteriormente fornecidas (fls. 9/10), trazem a indicação da contratação do plano, tendo por participantes/beneficiários o Recorrente e sua esposa/dependente declarada, além de especificar os pagamentos por ele realizados no ano-calendário de 2017, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e ancorado na legislação de regência (art. 80, § 1º, II do RIR/99), afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário exigido.

Não obstante, vale ressaltar que, embora a decisão recorrida também aponte a necessidade da comprovação **do ônus financeiro realizado à pessoa jurídica intermediária para possibilitar a dedução pleiteada**, da leitura da autuação constato que este requisito não consta na motivação da exigência, ao teor da “*Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal*” do lançamento (fls. 31).

Portanto, diante de outras irregularidades suscitadas pela fiscalização e constatando que a comprovação do ônus financeiro não foi exigida no curso da ação fiscal e nem no lançamento (fls. 12 e 30/33), entendo que a decisão recorrida inovou ao exigi-la, violando o direito à ampla defesa e o contraditório não podendo, via de consequência, ser acatada. Assim como não é dado ao contribuinte inovar em sede recursal, não se pode conceber que a manutenção da autuação pela decisão recorrida também se dê por fundamentos não cogitados pela fiscalização, devendo tal exigência ser desconsiderada.

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

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto