



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.001188/2010-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.547 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente MARDOQUEU MENDES BENIGNO SOBRINHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Comprovação de parte das despesas médicas pretendidas.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO E ACÓRDÃO A QUO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. SUMULA CARF Nº 2.

A notificação de lançamento lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigida nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em nulidade de Acórdão. Arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar parcialmente a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$ 18.645,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 64 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 49 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 7 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Oficial, de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, de Dedução Indevida de Livro-Caixa e 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:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2008, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 11.338,79, incluindo multa de ofício e juros de mora (calculados até 26.02.2010).

A referida autuação teve origem na constatação das seguintes infrações (Descrição dos Fatos):

“Dedução Indevida de Previdência Oficial.

Glosa do valor de R\$ 1.667,42, indevidamente deduzido a título de contribuição A Previdência Oficial, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução. De acordo com os comprovantes apresentados pelo contribuinte e os pagamentos confirmados no sistema., as contribuições para, a Previdência Oficial totalizaram a importância de R\$. 3.247,86.”;

“Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi.

Glosa do valor de R\$ 21.732,73 indevidamente deduzido a título de contribuição à Previdência Privada e Fapi, por falta de comprovação, ou cujo ônus não tenha sido do contribuinte, ou cujo benefício não tenha sido deste ou de seus dependentes, ou ainda em virtude de adequação do valor da dedução declarada ao limite percentual de 12% dos rendimentos considerados, após alterações, na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos. Glosa por falta de comprovação.”;

“Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa do valor de R\$29.014,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Cod. Declarado	Alterado
01	894.606.343-20	George Rômulo Coelho dos Santos	010 1.005,00	0,00
02	956.443.693-15	Michelle De Sousa Nóbrega	010 3.000,00	0,00
03	849.675.283-68	Marcela Cavalcante Reinaldo	010 10.000,00	0,00
04	132.1 69.063-68	Solange Mª Pereira Vasconcelos	010 4.100,00	0,00

05 011.920.007-49	João Romildo Bueno	010 540,00 0,00
06 34.165.946/0001-02	Lab. Médicos Dr Sergio	020 1.369,00 0,00
07 07.241.136/0001-32	Unimed Teresina Cooperativa	026 19.042,36 9.042,36

“Dedução Indevida de Livro-Caixa.

Glosa do valor de R\$ 31.749,47, indevidamente deduzido a título de Livro-Caixa, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução. De acordo com a justificativa e documentos apresentados pelo contribuinte, a dedução a título de Livro Caixa estaria limitada a R\$ 5.812,30.”

A base legal das infrações encontra-se nos autos.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 27.02.2010, fls.45, o contribuinte apresentou impugnação em 26.03.2010, fls.02/04 com as alegações a seguir:

“MARDOQUEU MENDES BENIGNO SOBRINHO, ..., IMPUGNAR o lançamento, pelos motivos de fato e de direito que se segue.

...

DO MÉRITO

Ao entregar os documentos solicitados para malha fina entreguei o comprovante da Previdência Privada no valor R\$ 3.732,73 (Doc 3), o qual não foi considerado, e foi glosado o valor total que foi informado.

As despesas médicas, que foram impugnadas, estão todas comprovadas com os recibos claramente discriminados pelos profissionais que me prestaram serviços com seus respectivos CPF (Docs. 4), e para esclarecer qualquer duvida estou anexando declarações dos profissionais que me prestaram serviços, exceto do Dr. João Romildo Bueno , por ser do Rio de Janeiro, mas estou anexando cópia da requisição do exame de 16/08/2007 e do resultado do exame de 17/08/2007.(Docs. 5).

Senhor julgador. São estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

a) - glosa o valor de R\$ 3.732,73, referente a previdência privada, o qual foi entregue o documento a receita federal.

b) - glosa o valor de R\$ 29.014,00 deduzidos indevidamente a títulos de despesas médicas, por não comprovado claramente estas despesas.

...

Por fim, requer seja acolhida a presente impugnação e cancelado o débito fiscal, em virtude de restar demonstrada sua improcedência.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2008

Previdência Privada e Fapi.

Restando parcialmente comprovado o pagamento da despesa com contribuição para previdência privada e Fapi, deve ser cancelada a respectiva glosa.

Despesas Médicas. Glosa de Dedução. Ausência de Prova com o Efetivo Pagamento.

Ausente nos autos a prova do efetivo pagamento de despesa médica declarada como dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física enseja a manutenção do lançamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/05/2013 (e-fls. 63), o sujeito passivo interpôs, em 06/06/2013 (e-fl. 64), Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que: as despesas médicas estão comprovadas nos autos, já que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento; violação ao princípio da legalidade; nulidade da decisão por vício de motivação; nulidade do lançamento por afronta à verdade material.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

Sendo o recurso parcial, tem-se que o litígio remanescente recai sobre dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$29.014,00.

A defesa alega **nulidade** do lançamento e da Decisão guerreada em virtude de vícios de motivação e de afronta à verdade material. Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, determinam:

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

"Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Vê-se que as razões de nulidade alegadas não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Com efeito, **não há motivos para a nulidade** da Notificação ou da Decisão. Complemente-se destacando que arguições de ofensa a princípios de **ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária** não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF nº 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à **dedução de 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, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 13), *ipsis litteris*, “*Foram glosadas as despesas não comprovadas ou cujos comprovantes apresentam falhas, tais como: falta de identificação do paciente, data de 2009 e rasura.*”

A DRJ fundamenta em parte sua negativa de procedência à impugnação cf. excertos abaixo colacionados:

Voto.

...

Consta do Relatório fls. 13, Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Infração que as glosas ocorreram por falta de comprovação e/ou por estarem eivados de erro os comprovantes apresentados, por não conter a identificação do paciente, por apresentarem rasuras e por a data se referir a um outro ano-calendário.

...

A análise dos dispositivos legais transcritos permite concluir que **a dedução de despesas médicas exige a prova de efetividade do ônus do dispêndio realizado** pelo contribuinte que dela pretende se aproveitar em prol de seu próprio benefício ou de seus dependentes. Assim sendo, a resolução da lide, em suma, está lastreada na força

probatória dos elementos acostados com a finalidade de comprovar a alegação do impugnante. (ora grifado)

...

Dessa forma, **como em momento algum o contribuinte apresentou o efetivo pagamento dos serviços prestados pelos profissionais constantes nos recibos anexados ao presente processo, é de se considerar não ter o contribuinte logrado comprovar as deduções com despesas médicas declaradas** na DIRPF/2008, glosadas na presente Notificação de Lançamento, prosperando o feito fiscal. (ora grifado).

...

Verifica-se por um lado que não há nos autos comprovação de que o contribuinte tenha sido instado a comprovar o efetivo pagamento de suas despesas médicas, nem tal fato é ressaltado na Notificação de Lançamento, e por outro que a Primeira Instância usa a falta de comprovação do efetivo pagamento como uma das razões de afastamento dos argumentos impugnatórios. Caracterizada está então a novação trazida à lide pela Decisão guerreada, a qual inova ao indicar a necessidade de comprovação de registro profissional do prestador de serviço e o efetivo pagamento da despesa, não indicados pela Notificação.

Este argumento *a quo* configura-se em clara inovação levada a efeito pelo Colegiado de Primeira Instância para manutenção da glosa. Ao proceder dessa forma, a Decisão, além de invadir o campo de atuação da fiscalização, violou o direito ao contraditório e à ampla defesa da parte recorrente, não podendo ser acatada. Assim como não é dado aos contribuintes inovar nas teses de defesa em sede recursal, não se pode conceber que a manutenção da glosa se dê por fundamentos não cogitados na autuação.

Consequentemente, deve ser apreciada cada despesa médica pleiteada à luz das motivações de lançamento da Auditoria e das demais motivações da Instância de Piso, sobre o que se passa a discorrer a seguir.

Quanto ao Cirurgião Dentista George Rômulo Coelho dos Santos, tratamento no valor de **R\$1.005,00**, os recibos apresentados (e-fls. 17) e a Declaração do Profissional (e-fl. 29) apontam em conjunto o beneficiário do tratamento solicitado pela auditoria, e a **glosa** de tal despesa deve ser **afastada**.

Quanto à fisioterapeuta Michelle De Sousa Nóbrega, tratamento no valor de **R\$3.000,00**, também os recibos apresentados (e-fls. 18) e a Declaração da Profissional (e-fl. 31) suprem a demanda da auditoria e a **glosa** de tal despesa deve ser **afastada**.

Quanto à Cirurgiã Dentista Marcela Cavalcante Reinaldo, tratamento no valor de **R\$10.000,00**, novamente os recibos apresentados (e-fls. 19/23), e a Declaração da Profissional (e-fl. 30) cumprem a demanda levantada e a **glosa** de tal despesa deve ser **afastada**.

Em relação ao tratamento com a Psicóloga Solange Mª Pereira Vasconcelos, no **valor de R\$ 4.100,00** os recibos apresentados (e-fls. 24/27), em conjunto com a Declaração da Profissional (e-fls. 32/33) trazem o cumprimento de todas as formalidades legais necessárias e, portanto, a **glosa** de tal despesa deve ser **afastada**.

O tratamento de dependente com o médico João Romildo Bueno, no valor de **R\$540,00** é devidamente comprovado com o recibo apresentado (e-fls. 28), que cumpre todas as formalidades legais necessárias e, portanto, a **glosa** de tal despesa deve ser **afastada**.

Não são apresentados documentos comprobatórios pertinentes para comprovação dos dispêndios realizados com o Laboratórios Médicos Dr. Sergio (**R\$1.369,00**) e com a Unimed Teresina Cooperativa (**R\$10.000,00**), portanto tais glosas devem **ser mantidas**.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida e reconhecimento parcial da pretensão do recurso, no sentido de **afastar parcialmente a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$18.645,00.**

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar parcialmente a glosa a título de despesas médicas no valor de R\$18.645,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima