



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.729054/2015-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-006.458 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente BRUNO DE LIRA CASTELO BRANCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 - APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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:

Contra a contribuinte foi lavrada notificação relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2011, para apurar imposto suplementar de R\$3872,00, acrescido de multa de ofício de 75% e juros legais.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal foi apurada a seguinte infração: dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$14080,00:

Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado
E S VACINAS LTDA. - ME	021	80,00
SERGIO ANTONIO PEREIRA DE SOBRA	011	1.500,00
CHRISTIAN KILDAREY TRAJANO DE M	012	2.500,00
CHRISTIAN KILDAREY TRAJANO DE M	012	2.500,00
SERGIO ANTONIO PEREIRA DE SOBRA	011	2.000,00
SERGIO ANTONIO PEREIRA DE SOBRA	011	1.500,00
FABIANA DE MELO OLIVEIRA DIAS	009	2.500,00
FABIANA DE MELO OLIVEIRA DIAS	009	1.500,00

Conforme mencionado pela Autoridade fiscal:

Procedemos à glosa das deduções com as despesas médicas pleiteadas com o odontólogo SÉRGIO ANTÔNIO PEREIRA SOBRAL, nos valores de: R\$ 1.500,00 para a dependente BRUNA DE ALENCAR CASTELO BRANCO; R\$ 2.000,00 para o próprio contribuinte e R\$ 1.500,00 para a dependente ANA RENATA MENDES DE ALENCAR. Com as despesas médicas pleiteadas com a fonoaudióloga FABIANA DE MELO OLIVEIRA DIAS, nos valores de: R\$ 2.500,00 para o próprio contribuinte e R\$ 1.500,00 para a dependente BRUNA DE ALENCAR CASTELO BRANCO. Com o psicólogo CHRISTIAN KILDAREY TRAJANO DE MELO, nos valores de R\$ 2.500,00 para o próprio contribuinte e R\$ 2.500,00 para a dependente ANA RENATA MENDES DE ALENCAR. Para comprovar as despesas pleiteadas com o odontólogo (cirurgião-dentista) SÉRGIO ANTÔNIO PEREIRA SOBRAL, o contribuinte apresentou quatro recibos no valor de R\$ 750,00 cada e dois recibos no valor de R\$ 1.000,00 cada, totalizando R\$ 5.000,00; para comprovar as despesas pleiteadas com a fonoaudióloga FABIANA DE MELO OLIVEIRA DIAS, o contribuinte apresentou dois recibos nos valores de R\$ 350,00, dois no valor de R\$ 150,00, dois no valor de R\$ 250,00, três no valor de R\$ 500,00, um no valor de R\$ 400,00 e dois no valor de R\$ 300,00, totalizando R\$ 4.000,00 e, para comprovar as despesas efetuadas com o psicólogo CHRISTIAN KILDAREY TRAJANO DE MELO, o contribuinte apresentou dois recibos no valor de R\$ 2.500,00 cada, totalizando R\$ 5.000,00. Diante do considerável valor despendido e, com base na prerrogativa que tem a autoridade lançadora, prevista no art. 73 do mesmo Decreto nº 3.000/99 RIR/99, que assim especifica: Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, foi o contribuinte intimado a comprovar o efetivo pagamento pelas despesas acima mencionadas, pleiteadas como dedução, através da apresentação de cópias de cheques nominais, transferências bancárias, comprovantes de cartões de crédito/débito ou qualquer outro meio de prova da efetivação do pagamento. Transcorrido o prazo concedido para atendimento do Termo de Intimação em 13/04/2015, sem qualquer manifestação por parte do interessado e, diante da ausência da comprovação da transferência de recursos seus aos profissionais citados, procedemos à glosa dos valores pleiteados, conforme acima mencionado. Corroboram tal convicção, os seguintes Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes: Acórdão nº 102-48.922, em 25/01/2008 da 2ª. Câmara; Acórdão nº 104-17.261, em 10/11/1999 da 4ª. Câmara e, ainda, o Acórdão nº 2202-000.696 da 2a. Turma da 2a Câmara da 2a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF. Procedemos, ainda, a glosa da despesa efetuada com a E S VACINAS LTDA, no valor de R\$ 80,00, por falta de previsão legal.

Em 03/09/2015 o interessado apresenta impugnação de fls. 2 a 11 e ao final requer:

IRPF materializado na Notificação de Lançamento número **2012/467906118471532**, ante o vício de validade do lançamento por presumir arbitrariamente fatos, cerceando seu direito de defesa;

(a) seja reconhecida a nulidade do lançamento de
(b) caso ultrapassada a preliminar suscitada, seja o lançamento julgado totalmente improcedente, pela inexistência do débito lançado, em virtude dos fundamentos jurídicos demonstrados na presente Impugnação.

25 - Protesta, ainda, o Defendente pela produção de todas as provas admitidas em processo administrativo, inclusive, a juntada de novos documentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/09/2019, o sujeito passivo interpôs, em 21/10/2019, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária

b) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos

c) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo 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\$14080,00

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

O recurso apresentado é tempestivo, fl.82(07/08/2015).

Com relação ao pedido de nulidade do lançamento cabe informar que todos os requisitos previstos no art. 11 do Decreto nº 70.235/1972 – PAF, foram observados quando da lavratura da notificação de lançamento:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

O artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

A autoridade lançadora se pautou pelos princípios que regem a Administração Pública, tendo agido dentro dos estritos limites legais atinentes à atividade do lançamento. Ao mesmo tempo, foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Registre-se que a impugnação ora analisada é prova de que o direito de defesa está sendo exercitado e de que não foi cerceado. Nela, o sujeito passivo refuta o lançamento, revelando conhecer as acusações que lhe foram imputadas e os elementos nas quais se baseiam.

É inteiramente descabida a alegação de que o lançamento teria se baseado em indícios. É incumbência da contribuinte comprovar documentalmente todas as deduções por ele declaradas. Na ausência dessas provas ou quando elas são insatisfatórias, o Fisco pode glosar as deduções declaradas, exatamente como ocorreu no caso em comento.

Em suma, não se vislumbra nenhum constrangimento ou óbice à defesa da contribuinte que pôde apresentar todos os elementos e considerações que entendesse pertinentes.

A fundamentação legal está correta e é a aplicável para os casos de dedução indevida de despesas médicas, não havendo, também, nenhuma imprecisão ou lacuna quanto à descrição da infração, sendo possível à impugnante ter conhecimento das despesas médicas glosadas. Inclusive, observa-se pelo extenso arrazoado apresentado, que o contribuinte pôde perfeitamente exercer seu direito de defesa.

Importante mencionar que de acordo com o art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, que regula o Processo Administrativo Fiscal - PAF, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento, atendendo, assim, ao que dispõe o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Assim, tendo a interessada sido cientificado plenamente das infrações que lhe foram imputadas, conforme ciência da NL que foi lavrada por servidor competente, em cumprimento ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, sendo concedido à contribuinte prazo regulamentar para apresentação do contraditório, o que ensejou a oportunidade de defesa, exercida por meio da impugnação, não merece acolhida o argumento de cerceamento do direito de defesa, ou seja, de impeditivo ao contraditório.

Rechaça-se, de plano, a preliminar de nulidade do lançamento.

Sobre as decisões administrativas aduzidas pela autuada, cabe observar que tais decisões não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. Cumpre esclarecer que a eficácia dessas decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Esclareça-se, de plano, que à autoridade administrativa no desempenho da atividade lançadora, que é vinculada e obrigatória, cabe exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, *caput*, do CTN, sem imiscuir-se no aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional, porquanto a norma legal presume-se válida e de acordo com os princípios da Constituição da República, assegurado o direito de quem, porventura, julgar-se prejudicado arguir a pretensa inconstitucionalidade na órbita competente, que é o Poder Judiciário, nos termos do art. 102, incisos I, “a” e III, “b” e § 1º da Constituição Federal.

A autoridade tributária, tanto a lançadora quanto a julgadora, encontra-se cingida aos estritos termos da legislação fiscal, estando impedida de ultrapassar tais fronteiras para examinar questões outras, como as suscitadas na impugnação em tela, uma vez que às autoridades tributárias cabe apenas cumprir e aplicar a lei.

Passa-se a analisar a glosa de despesas médicas.

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.

O contribuinte alega que pagou em espécie e argumenta que os recibos e declarações suprem a exigência fiscal de comprovação do dispêndio.

Faz-se mister ressaltar que ao fazer pagamentos de despesas onde o contribuinte pleiteará *a posteriori* a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, a interessada tem que se cercar de precauções para a eventualidade da respectiva comprovação, conforme o disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/1999: “*Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º)*”.

Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação do efetivo pagamento correspondente, não bastando, para utilizar as deduções com despesas médicas, a apresentação de declaração/planilha. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, o que significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Assim, é necessário que os documentos comprobatórios das despesas médicas demonstrem detalhadamente quem são as pessoas que receberam o tratamento de saúde a descrição dos serviços prestados, para que seja possível identificar se estão enquadrados naqueles previstos no citado artigo 8º, e a comprovação do efetivo desembolso, para que se verifique se o pagamento ocorreu dentro do ano-calendário correspondente.

No mais, é regra geral no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caberá a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Nesse sentido, cabe esclarecer que recibos e declarações, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam pagamentos, sejam os serviços. Quando muito, podem instrumentalizar uma discussão de direito entre as partes, circunscrita a essa relação privada, não tendo eficácia plena perante terceiros, mormente a Fazenda Pública e, ainda mais, quando se pretende, como no caso, modificar a base de cálculo de tributo.

Por pertinente, vale observar que o Código Civil quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o art. 219 do Código Civil (Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos participantes do ato:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.”

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

Inclusive, não há que se cogitar em inversão do ônus da prova, tendo em vista que declarar deduções para efeito de cálculo do imposto de renda não é uma obrigação do contribuinte. Todavia, a partir do momento que as deduz, o sujeito passivo fica na obrigação de comprová-las perante a Fazenda Nacional e a critério da autoridade tributária, tudo em respeito ao que a legislação tributária determina.

Esclareça-se que todo esse cuidado diz respeito à proteção do próprio Estado, em sentido amplo, pois a partir do momento em que um contribuinte declara uma dedução, em sua declaração de ajuste anual, ele na verdade está transferindo para toda a sociedade um gasto que em princípio é somente dele.

É justamente por isso que o legislador criou a mencionada norma legal, unicamente para que haja um necessário cuidado do aplicador da Lei quando da análise para a permissão ou não de uma dedução na declaração de ajuste anual.

Não é demais enfatizar que a contribuinte possui todo o direito em pagar seus gastos em espécie, contudo, não está desobrigado em comprovar perante a Fazenda Pública que efetivamente arcou com tais despesas.

De fato o contribuinte não logrou comprovar o efetivo desembolso daquelas despesas, não sendo possível acatar nenhuma documentação juntada ao processo a título de despesas médicas.

De acordo com o art. 15 do Decreto 70.235/72, a impugnação deverá estar instruída com os documentos que embasem sua fundamentação, como segue:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

Diante do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação

Conclusão

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite