



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720721/2008-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.085 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente LIBERATO KARAOGLAN DE MOURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis do rendimento tributável a quantia regulamentada para o exercício por filha, filho, enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Comprovação da relação de dependência através de documentação apresentada em sede recursal.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS E DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

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.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, somente para restabelecer a dedução da despesa de dependente,

no valor de R\$ 1.272,00. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto que dava provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 107 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 102 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 04 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Dependente 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:

O interessado impugna parcialmente auto de infração do ano-calendário 2004, onde foram glosadas deduções de dependente (R\$ 1.272,00) e despesas médicas (R\$ 22.808,55). Afirmo anexar certidão de nascimento do dependente glosado. Para comprovar parte das despesas médicas, apresenta recibos emitidos pelo médico Erik Ettinger (R\$ 5.800,00) e pelo dentista José Carlos Nunes da Silva (R\$ 3.000,00).

Verificando-se que são valores incompatíveis ou desproporcionais aos rendimentos declarados pelos prestadores dos serviços e que os recibos de tratamento odontológico que não identificavam o paciente nem o dia e o mês de emissão, o interessado foi intimado a comprovar a efetividade dos pagamentos com documentos bancários e a apresentar relatório do dentista. Em atendimento, apresentou extratos bancários e indicações dos saques correspondentes.

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

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

As deduções devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/08/2013 (e-fl. 108), o sujeito passivo interpôs, em 17/09/2013 (e-fl. 119), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que a dedução de dependentes está comprovada nos autos e que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento. Aponta que os saques bancários são sim condizentes com os pagamentos efetuados, ainda que não idênticos). Apresenta Certidão de Nascimento, relatórios médicos e recibos (e-fls. 142 e ss.). aponta jurisprudência.

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

O litígio remanescente recai sobre glosa de dedução indevida de Dependente no valor de R\$ 1.272,00 e de Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$8.800,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que “*a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”. E mais, tais Decisões não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

As **novas provas** colacionadas apenas em sede de recurso voluntário podem, na espécie, serem conhecidas com **relativização de sua preclusão**, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória. Tratam-se dos novos Recibos elaborados pelo Cirurgião Dentista Dr. José Carlos Nunes da Silva (e-fls. 140/146) e da Certidão de Nascimento de Lucas Rocha Liberato de Moura (e-fls. 156). Os demais documentos apresentados junto ao recurso já estão presentes nos autos desde fases anteriores.,

Quanto à **dedução de dependentes**, prevista legalmente na Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III, poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia regulamentada para o exercício por filha, **filho**, enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

E diante da ora apresentada Certidão de Nascimento de Lucas Rocha Liberato de Moura (e-fls. 156), comprovada está a filiação e a relação de dependência entre este e o interessado, sanado a irregularidade apontada pela DRJ (“*O impugnante afirma trazer certidão de nascimento do dependente glosado, mas tal documento não se encontra nos autos*”). Resta portanto **afastada a glosa a título de Dedução Indevida de Dependente** em Declaração de Ajuste Anual – DAA (e-fls. 36), **no valor de R\$1.272,00**.

Já 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 **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Termo de Diligência de demandado pelo Despacho da DRJ/SDR (e-fls. 44/45).

Quanto à **ausência de comprovação do efetivo pagamento** não desincumbiu-se o interessado ao longo de toda a lide. Embora até procure suprir a efetiva comprovação dos pagamentos através de simples apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, além de extratos sem correlação biunívoca entre saques e pagamentos, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Ressalte-se que tanto **os recibos apostos** aos autos em fase impugnatória, quanto em fase recursal, carecem de formalidades legais previstas na legislação correlata (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995), em suma, por **não apresentarem o endereço do profissional prestador do serviço**.

Alega o interessado que teria pago os profissionais através da utilização de **dinheiro em espécie**, mas embora não haja nenhum impeditivo legal para que se proceda dessa forma, se revela de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados pelo interessado.

Trouxe também o interessado **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques **em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos** em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Já apresentou a Primeira Instância o vício na correlação entre saques e pagamentos, cf. pode ser verificado através do excerto de seu Voto abaixo colacionado.

Em obediência ao princípio da verdade material, foi dada ao interessado a oportunidade de comprovar a efetividade dos pagamentos. Não trouxe, porém, qualquer documento bancário que permitisse identificar o beneficiário dos pagamentos, tais como cheques nominais, comprovantes de depósito, ou mesmo prova de saques coincidentes em data e valor. Os extratos bancários que apresenta não evidenciam qualquer relação entre a sua movimentação financeira e os pagamentos que deveria comprovar; pelo contrário, a ausência desta correlação é antes forte indício de que não efetuara estes pagamentos, especialmente tratando-se valores elevados. No caso dos recibos emitidos pelo dentista José Carlos Nunes da Silva, como estão sem data, não permitem sequer a conciliação de data e valor, e são por isso imprestáveis na ausência de documentos bancários que o identifiquem como beneficiário. No caso do médico Erik Ettinger, a tabela a seguir demonstra que não há correlação com os saques apontados pelo interessado, principalmente com relação aos pagamentos de valores elevados, de R\$ 2.200,00, em 25/08/2004, e R\$ 2.150,00 em 25/11/2004:

Data	Eventos	Valor
04/03	Saque	250,00
22/03	Recibo de Eric Ettinger	150,00
12/04	Recibo de Eric Ettinger	150,00
22/04	Saque	300,00
29/04	Recibo de Eric Ettinger	150,00
29/04	Saque	200,00
08/08	Recibo de Eric Ettinger	150,00
30/07	Saque	3.130,00
25/08	Recibo de Eric Ettinger	2.200,00
08/09	Saque	1.000,00
16/09	Recibo de Eric Ettinger	150,00
20/10	Recibo de Eric Ettinger	630,00
03/11	Saque	300,00
25/11	Recibo de Eric Ettinger	2.150,00
21/12	Saque	1.000,00
28/12	Recibo de Eric Ettinger	130,00

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula 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** no valor de R\$8.860,00,00.

Verifica-se portanto que, apreciados e todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, para afastamento da glosa a título de dedução indevida de dependente no valor de R\$1.272,00, mas com manutenção integral da glosa a título de dedução indevida de despesas médicas.

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, somente para restabelecer a dedução da despesa de dependente no valor de R\$1.272,00.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima