



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10680.007053/2007-88  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-001.305 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de setembro de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MARIA DAS GRAÇAS REZENDE CASTRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não é nula a decisão de primeiro grau que se manifesta minuciosamente sobre a matéria tributada e impugnada.

NORMAS PROCESSUAIS. PRECLUSÃO. O CARF não possui competência originária. Os recursos voluntário e de ofício objetivam, sempre, a reapreciação de questões postas ao juízo de primeiro grau. O pedido para reconhecimento de benefício fiscal deve ser apresentado à Delegacia ou Agência da Receita Federal do domicílio do interessado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Ausente justificadamente o conselheiro Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa.

*(assinado digitalmente)*

\_\_\_\_\_  
Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

*(assinado digitalmente)*

\_\_\_\_\_  
José Raimundo Tosta Santos - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy e Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

O recurso voluntário em exame pretende a reforma do Acórdão nº 02-28.483, proferido pela 8ª Turma da DRJ Belo Horizonte (fl. 18), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o lançamento.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

Contra o sujeito passivo já identificado foi lavrado Auto de Infração de fl.3, relativo a Imposto sobre a Renda Pessoa Física, exercício 2003, ano-calendário 2002, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 4.125,00, acrescido de multa de ofício e juros de mora calculados até 3/2007.

A partir da revisão da declaração de ajuste anual entregue pelo sujeito passivo, conforme acerto de Declaração de fl. 10, foram glosadas deduções a título de despesas médicas no montante de R\$ 15.000,00. Foi alterada a linha da declaração Deduções/Despesas médicas de R\$ 18.129,15 para R\$ 3.129,15.

Cientificado da exigência em 8/5/2007, documento de postagem A fl. 14, o sujeito passivo apresentou defesa, fls. 1/2, que contém, em síntese:

Alega que a razão pela qual foi excluída a despesa médica paga A CLIDEM foi que a recorrente não foi atendida pela CLIDEM.

Argumenta que a CLIDEM foi notificada porque emitiu recibo em nome de clientes, no valor de R\$ 107.243,24.

Diz que se houve duas tributações sobre o mesmo fato gerador houve a ocorrência do *bis in idem*, considerando que a CLIDEM concordou com os termos do Auto de Infração citado, requerendo, somente a redução de multas em seu recurso.

Cita jurisprudência sobre proibição do *bis in idem*.

Requer o cancelamento do Auto de Infração.

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau manteve integralmente o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF*

*Ano-calendário: 2002*

**DEDUÇÕES. DESPESAS MEDICAS.**

*Somente são admitidas as deduções com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Em seu apelo ao CARF (fls. 28/34) a recorrente argumenta que o valor original do pressuposto débito consolidado, com as devidas exclusões determinadas pela MP

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/04/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS, Assinado digitalmente em 24/0

4/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 20/04/2012 por JOSE RAIMUNDO TO

STA SANTOS

Impresso em 05/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

449/08, é bem inferior ao previsto na referida MP. Donde se conclui que a União está cobrando débito remido pelo artigo 14º da MP, e ratificado pela Lei nº 11.941/09 (Doc. nº 01).

Entende que a decisão de primeira instância é nula de pleno direito, porque se omitiu sobre item tributado e impugnado, contrariando frontalmente a doutrina, a jurisprudência dos tribunais e o contraditório do processo administrativo.

É o Relatório.

### Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Examinando-se a decisão de primeiro grau (fls. 18/19) e a impugnação ao lançamento (fls. 01/02), não se constata o cerceamento do direito de defesa alegado no recurso.

A contribuinte impugnou, tão-somente, a despesa médica supostamente incorrida com a empresa CLIDEM, no valor de R\$15.000,00, sob o argumento de que esta foi objeto de lançamento na pessoa jurídica, situação que caracteriza *bis in idem*. A matéria impugnada foi analisada na decisão recorrida com os fundamentos a seguir transcritos, que estão em consonância com reiterados entendimentos deste Colegiado acerca do tema:

“Relativamente às despesas médicas, a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, artigo 8º, inciso II, alínea 'a', estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos 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, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

De acordo com o §2º do citado dispositivo, a dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando as despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

Conforme declaração entregue pela contribuinte, verifica-se que foi glosado o valor informado como despesa médica, no montante de R\$ 15.000,00, para Clidem — Clínica Odontológica Ltda.

Em consulta ao sistema informatizado da RFB — SIEF, tela impressa e juntada à fl. 17, verifica-se que a glosa ocorreu por ter restado comprovado que a contribuinte não foi atendida pelo profissional Luciano Dilly Medeiros ou sua empresa Clidem. As notas fiscais apresentadas foram desqualificadas face à Representação Fiscal para Fins Penais.

Consta de referida Representação Fiscal para Fins Penais que a empresa CLIDEM Assistência Odontológica Ltda, representada pelo sócio gerente Luciano Dilly de Medeiros, relacionou todos os clientes atendidos no ano de 2002, declarando, como não prestado, qualquer outro serviço eventualmente declarado por terceiros que se disseram clientes da CLIDEM.

De se notar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Assim, os fatos transferem para o contribuinte o ônus da prova da validade das notas fiscais, sendo necessário que o contribuinte faça prova da efetividade do serviço prestado e do pagamento efetuado, o que não logrou fazer.

Verifica-se portanto que não cuidou o autuado de trazer aos autos elementos de prova para contradizer o entendimento da fiscalização, demonstrando que os serviços profissionais foram prestados (por exemplo, mediante laudo pericial odontológico, orçamentos, prescrição de receitas, pedidos de exames, radiografias, etc.), bem assim que os correspondentes pagamentos de honorários foram efetuados (cheques ou saques coincidentes em datas e valores com as notas fiscais, depósitos bancários, etc).

A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte, portanto, está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento desta Turma de Julgamento que, para gozar as deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a simples disponibilidade de notas fiscais, recibos ou declarações, cabendo a este, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar de forma objetiva a efetividade da prestação dos serviços e do pagamento realizado.

O fato de ter sido a empresa Clidem também autuada com lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica nada tem a ver com a presente autuação, sendo irrelevantes os argumentos neste sentido, pois não há que se falar em cobrança em duplicidade.

Certo é que a tributação das receitas pelo prestador dos serviços constitui, de fato, indicio da sua efetiva prestação. Entretanto, tal tributação, **por si só**, não garante a dedutibilidade das despesas médicas na declaração de rendimentos das pessoas físicas, já que ela está condicionada à comprovação da efetiva prestação do tratamento médico e da vinculação do pagamento ao serviço prestado.

Ora, ocorre bis in idem quando o mesmo ente tributante institui mais de um tributo sobre o mesmo fato gerador. Não há portanto, no presente caso, que falar em *bis in idem*, pois o que ora se tributa é a redução indevida da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física em decorrência da utilização de despesas médicas inidôneas, com base na legislação de regência, conforme bem entendeu a fiscalização.

Quanto à referência a entendimentos exarados em decisões prolatadas pelo Judiciário, vale lembrar que o entendimento nelas expresso fica restrito as partes integrantes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, à luz do disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.”

Portanto, a questão suscitada em sede de impugnação foi minuciosamente analisada pela 8ª Turma da DRJ Belo Horizonte, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeiro grau, que não foi omissa em decidir a questão impugnada.

Por fim, vale ressaltar que o Conselho de contribuintes não possui competência originária. Os recursos voluntário e de ofício objetivam sempre a reapreciação de questões postas ao juízo das Delegacias de Julgamento da Receita Federal. Neste diapasão tem se manifestado a Jurisprudência administrativa. Confira-se:

**PREFECLUSÃO - Matéria não argüida na impugnação quando se estabelece o litígio e vem a ser demandada apenas na petição**

*recursal, constitui matéria preclusa da qual não toma conhecimento em respeito ao duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. Recurso negado. (Recurso nº 012959, 2ª Câmara, Processo nº 10580.005843/93-91, Sessão de 14/05/98, Relator José Clóvis Alves, Acórdão nº 102-43008, por unanimidade).*

Ao discorrerem sobre o tema o ilustre Dr. Marcos Vinicius Neder e Dra. Maria Teresa Martinez López, in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado – Dialética – 2002, afirmam:

***Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa e às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase da impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre em relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior.(grifei)***

***Na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem ser opostas contra o lançamento em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas em primeiro grau.(grifei)***

O lançamento em exame refere-se, tão-somente, à glosa de despesas médicas. A remissão de que trata o artigo 14 da Lei nº 11.941, de 2009, é matéria estranha não só aos autos, mas também à própria apuração do imposto de renda. O pedido para reconhecimento do referido benefício fiscal deve ser apresentado à Delegacia ou Agência da Receita Federal do domicílio do interessado, para análise e decisão.

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS