



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.724608/2015-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-005.010 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente MARIA SIMÕES DE LIMA PERES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

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

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.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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. 96 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 80 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 6 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-se de Notificação de Lançamento relativa a Imposto de Renda da Pessoa Física, lavrada em nome do sujeito passivo em epígrafe (fls 06/10), decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2011, ano-calendário de 2010.

De acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls 08/09, procedeu-se à glosa sobre as despesas médicas declaradas no valor total de R\$ 21.616,45, relativas aos prestadores de serviços abaixo relacionados, tendo em vista que, embora regularmente intimada (cf Dossiê n 10010.022208/0215-27) a apresentar o efetivo pagamento de todas as despesas médicas informadas nas Declarações dos exercícios 2012 e 2011, a interessada não apresentou os documentos solicitados:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	46.124.624/0001-11	UNIMED CAMPINAS COOPERATIVA DE	026	3.951,45	0,00	0,00
02	158.581.498-98	CARLA BARRUFFI NEGRI	013	720,00	0,00	0,00
03	164.942.318-52	ALESSANDRA MANZONI	013	2.000,00	0,00	0,00
04	360.701.898-76	RODOLFO VON ZUBEN PACCHI MDURA	011	3.200,00	0,00	0,00
05	017.049.648-14	IVANA RANGEL	013	1.600,00	0,00	0,00
06	221.237.842-49	MARCIA PRISCILA DIAS DA SILVA	013	1.691,00	0,00	0,00
07	197.537.278-60	TATIANA SARDINHA DOS SANTOS RAM	011	1.844,00	0,00	0,00
08	043.285.998-52	CLEIDE MARA RAMOS	014	1.090,00	0,00	0,00
09	016.656.808-79	MARION RENEE MORY	009	3.200,00	0,00	0,00
10	034.890.278-68	ALVARO RICARDO DE SELOS MOREIRA	010	2.720,00	0,00	0,00

Após a revisão, foi apurado o saldo de IRPF Suplementar no valor de R\$ 4.668,32, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%.

Regularmente cientificada da Notificação na data de 07/08/2015 (fl 25), a contribuinte apresentou impugnação administrativa ao lançamento fiscal na data de 08/09/2015 (fls 03/05 e 12/21), onde discorda da glosa efetuada e alega, em síntese, que:

-possui rendimentos suficientes e compatíveis para o pagamento dos tratamentos médicos, tendo feito prova de todas as despesas declaradas através de recibos idôneos apresentados ao AFRFB;

-cita o art 80 do RIR/99 e informa que não houve falta de documentação no caso concreto, pouco importando a vontade do AFRFB autuante, tendo em vista que a Administração deve se submeter à vontade da lei;

-cita doutrina e jurisprudência a seu favor, afirmando não poderem prosperar os interesses meramente arrecadatórios do Estado, manifestação típica de interesse público secundário;

-defende a necessidade da realização de diligência fiscal para se cotejar as despesas declaradas pelo contribuinte com as receitas que os prestadores de serviços declararam;

-cita doutrina sobre presunções, princípios tributários e informa que a fiscalização não pode criar critérios diferentes do que determina o inciso III do §1º do art 80 do RIR/99, tendo em vista que os comprovantes solicitados foram apresentados e juntados.

-desta forma, solicita o cancelamento da Notificação de Lançamento em tela, por medida de Justiça.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão não sujeito à Ementa, nos termos da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/10/2019 (e-fls. 93), o sujeito passivo interpôs, em 04/11/2019 (e-fls. 96), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- em sede preliminar, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento;

- a necessidade de diligências junto aos prestadores de serviço;

- a ofensa aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da razoabilidade, do não confisco, da legalidade e da ausência de arbitrariedade;

- inaplicabilidade da taxa Selic;

- aplicação de multa de ofício com caráter confiscatório, além da falta de cabimento de sua aplicação;

- e nulidade do lançamento e da decisão por falta de fundamento.

- em sede meritória, novamente aduz que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento;

- e que possui respaldo financeiro para arcar com suas despesas médicas.

- aponta jurisprudência e doutrina.

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 recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$21.616,45.

Preliminarmente aponte-se que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas 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, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

A defesa alega, em **preliminar**, nulidade do lançamento e do Acórdão guerreado em virtude de ofensa ao princípio da legalidade. Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 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, pois antes do lançamento a autoridade fiscal intimou o contribuinte, por duas vezes, a comprovar as deduções questionadas e, após efetuado o lançamento, foi-lhe concedido o prazo de trinta dias para apresentação de defesa. O procedimento fiscal instaurou-se contra o Impugnante, e não em face dos profissionais contratados. Assim, o ônus de provar o direito às deduções é de quem as aproveita.

Toda a fundamentação legal em que baseia-se o lançamento está presente na Notificação de Lançamento e foi novamente indicada na Decisão guerreada. 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 n.º 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

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

Portanto, não assiste razão ao impugnante quanto à alegação de nulidade não houve cerceamento do direito de defesa como também não se configurou **nenhum vício formal** no lançamento. E **cumprido o princípio da legalidade** na espécie, afastada está a ofensa a qualquer outro princípio constitucional.

Ademais diante da violação da legislação tributária pátria, e da validade desta, não há que se furtar a autoridade fiscal de, constatada a infração, proceder à lavratura do auto de infração, com a aplicação da **multa de ofício e dos juros cabíveis**, sob pena de responsabilidade funcional, em atendimento ao que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional. A atividade da Aditoria é plenamente vinculada à determinação legal, como pode ser verificado pelo Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, que o dispõe no Art. 142, § único, abaixo transcrito, e sem previsão legal para inaplicabilidade da multa prevista:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(ora grifado)

Quanto à indisposição face à aplicação da **Taxa SELIC**, já basta a citação da seguinte Súmula Vinculante deste Egrégio Conselho, plenamente auto explicativa:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A realização de **diligência** na espécie é desnecessária. Só se justificaria se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, abaixo colacionado, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos pelo próprio interessado, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis,(...)" (ora grifado).

Prosseguindo com a análise do **mérito** da contenda, 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 n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 08) e Termo de Intimação Fiscal n. 123/2015 (e-fl. 68).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não desincumbiu-se de tal obrigação 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, tais peças não são documentos suficientes e hábeis para tal intento.

Mesmo se o interessado alega 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, ou mesmo se possuía capacidade financeira de arcar com seus dispêndios, não se revela a devida comprovação, principalmente perante o Fisco que a exige fundada em documentos, os quais não foram apresentados de forma contundente pelo interessado.

Junto ao recurso, trouxe 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. Aponte-se que mesmo o Comprovante de Pagamentos Recebidos pela pessoa jurídica Unimed Campinas (e-fl. 45) não se aproveita em favor da interessada, por ser referente a ano calendário diverso desta lide.

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

Súmula CARF n.º 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\$21.616,45.

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 rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima