



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10835.720061/2015-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.055 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente MARLI DE OLIVEIRA RODRIGUES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012

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

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.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do presente Recurso, somente em relação à dedução das despesas médicas e, na parte conhecida, por maioria, em negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto que dava provimento parcial ao Recurso, para restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 8.208,00.

(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. 129 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 117 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 49 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

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 em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do **IRPF 2012**, ano calendário **2011**, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/Presidente Prudente. Foi apurado imposto suplementar no valor de **R\$ 6.061,82**, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

O referido lançamento teve origem na constatação da(s) seguinte(s) infração(s):

Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 22.043,00. Glosados pagamentos diversos (fls. 51) por falta de comprovação do efetivo pagamento.

A ciência do Lançamento ocorreu em **19/12/2014** (fls. 55) e a contribuinte apresentou sua impugnação em **13/01/2015** (fls. 02/08), acompanhada de documentação, alegando, em síntese, que os recibos e as declarações prestadas pelos profissionais são documentos que merecem e necessariamente devem ser considerados para efeitos legais. Lança mão do artigo 8º da Lei 9.250/95 e conclui que a norma possibilita a indicação de cheque nominativo, mas não condiciona a validade do ato e dos recibos a esse cheque. Traz à colação ementas de julgados administrativos. Aduz que os lançamentos de tributos com base em presunções hominis não se compatibilizam com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação.

A decisão de primeira instância o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão exarado com Ementa dispensada cf. Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/09/2019 (e-fl. 176), o sujeito passivo interpôs, em 14/10/2019 (e-fl. 127), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, os argumentos já apresentados em impugnação e clamando pela aplicação dos princípios da informalidade existente no direito processual administrativo e da isonomia diante de jurisprudência favorável.

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\$22.043,00.

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** 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.

Observa-se que o ora recorrente traz em seu recurso **argumentos não presentes na impugnação**. Necessário destacar, entretanto, que argumentos aduzidos e novas provas apresentadas apenas em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Tanto os argumentos quanto as provas documentais devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º. Tratam-se do clamor pela aplicação dos princípios da informalidade existente no direito processual administrativo e da isonomia diante de jurisprudência favorável. Por não terem sido apresentados em sede impugnatória, consolidou-se sua **preclusão** e não devem então ser apreciados para formação da convicção decisória da presente lide, com base legal no dispositivo legal acima apontado.

Mui propriamente já manifestou-se a primeira Instância acerca dos princípios constitucionais da **legalidade** e da **tipicidade**. Senão, vejamos: *“A impugnante lança mão dos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade. Todavia, no âmbito da instância administrativa, descabe discutir os aspectos constitucionais levantados pelo impugnante. A atividade de fiscalização é vinculada, devendo as autoridades fiscais, lançadora e julgadora, ater-se ao cumprimento da legislação vigente. Assim se procedeu. Até que o Poder Judiciário se manifeste sobre a ilegalidade de algum dispositivo, deve-se observar a legislação em vigor e efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade administrativa. Dessa forma, atendida à legislação de regência, não é competência da autoridade julgadora emanar juízo de valor sobre princípios constitucionais vigentes”*.

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 Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 52) e Termo de Intimação Fiscal de 04/09/2014 (e-fl. 85 e ss.).

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.

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.

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

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Súmula 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\$22.043,00.

Por fim, deve ser ressaltado que as intimações ao contribuinte são realizadas em seu endereço tributário eleito pelo sujeito passivo atualizado pelo mesmo nos bancos de dados da Administração Tributária, conforme destacado pelo artigo 23, inciso II, do Decreto no. 70.235, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Portanto, totalmente descabida qualquer pretensão do patrono em sentido contrário. Em complemento, cite-se a **Súmula CARF nº 110**, cuja determinação cristalina é: "*No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo*".

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 conhecer parcialmente do presente Recurso, somente em relação à dedução das despesas médicas e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima