



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.723430/2015-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.067 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente HELIO RODRIGUES DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. CARÊNCIA 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. Falta de comprovação do efetivo dispêndio com as despesas médicas através de documentação pertinente.

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.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FORMALIDADES LEGAIS. CONSTITUCIONALIDADE E LEGALIDADE. SUMULA CARF Nº 2.

A notificação de lançamento lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigida nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em ilegalidade ou nulidade da Decisão de Primeira Instância. Arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar preliminar suscitada e, no mérito, por maioria, em negar provimento ao Recurso Voluntário. 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. 83 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 67 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 55 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:

Lançamento

Este processo trata de impugnação à exigência formalizada através de Notificação de Lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), f. 56-60, resultante de procedimento de revisão da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2013, ano-calendário 2012, por meio do qual se exige o crédito tributário de R\$ 7.749,28, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/10/2015.

O lançamento de ofício contempla infração por **dedução indevida de despesas médicas**, tendo sido glosado o valor de R\$ 14.000,00, considerando que o contribuinte, devidamente intimado a apresentar comprovantes do efetivo pagamento das despesas declaradas, deixou de fazê-lo.

A ciência ao lançamento ocorreu em 09/10/2015, fls. 61, e em 09/11/2015 o sujeito passivo, por meio de advogado qualificado nos autos, apresentou impugnação, fls. 2-22, na qual alega, em síntese, que os recibos apresentados à fiscalização atendem os requisitos legais; que o pagamento dos serviços de saúde pode ser comprovado pelo Fisco nas declarações de imposto de renda dos profissionais de saúde; que o pagamento foi feito em espécie, conforme comprovam os extratos bancários, e que a inidoneidade dos recibos emitidos pelos profissionais de saúde não pode ser presumida. Pede o cancelamento do crédito tributário lançado.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão com ementa dispensada pela Portaria RFB 2724/2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/07/2019 (e-fls. 74), o sujeito passivo interpôs, em 21/08/2019 (e-fls. 81), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, da moralidade, da motivação, tanto pelo lançamento quanto pela decisão de primeira instância;
 - informa possuir dinheiro em espécie declarado e o total sacado de sua conta corrente, cf. extratos anexados, é maior do que o valor pago ao profissional odontólogo
 - recibos e a declaração apresentados em fase impugnatória cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento);
 - cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos, denotando necessidade de diligências.
 - aponta boa-fé;
 - apresenta 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\$14.000,00.

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.

Preliminarmente, destaque-se que arguições de ofensa a princípios de **legalidade e constitucionalidade e motivação dentro da aplicação 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 nº 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF nº 2:

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

Além do que, a **atividade da Auditoria 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:

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)

Ou seja, tendo sido a Notificação de Lançamento devidamente formalizada conforme fundamentação legal no corpo da mesma exposta (e-fls. 57), e a Decisão proferida em Primeira instância tendo observado o Processo Administrativo Fiscal, sem ofensa ao artigo 59 do mesmo, que aponta as razões de nulidade, plenamente atendidos estão os **princípios da legalidade** e os demais princípios constitucionais questionados pelo interessado.

Passando ao mérito, de pronto indique-se que no Direito Tributário, via de regra, a **responsabilidade** por infrações à legislação fiscal é de **ordem objetiva**, pois **independe da vontade** do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

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. 58) e Termo de Intimação SEFIS MALHA/PF n. 27/2015 MF13 (e-fls. 39/40).

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 apresentação de recibos e de declarações dos profissionais envolvidos, além de extratos de conta corrente, 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 à impugnação, trouxe o interessado **declaração**, fornecida pelo profissional, 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.

Demonstrar que o total de saques de sua conta corrente ao longo do ano calendário em pauta é superior ao quantum pago ao profissional odontólogo também não socorre ao recorrente. Isso porque, além de tais saques não possuírem datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, a alegada disponibilidade financeira para honrar com as despesas médicas não é o foco deste lançamento que trata da infração “*dedução indevida de despesas médicas*”, como numa apuração de omissão de rendimentos, na qual os recursos financeiros do contribuinte são levados em consideração.

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

Súmula CARE 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\$14.000,00.

A realização de **diligência** na espécie é desnecessária. Só se justificaria se fosse imprescindível a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem às autoridades lançadoras e julgadoras 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).

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