



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11444.001441/2010-14
ACÓRDÃO	2002-008.790 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DEIZE APARECIDA FERREIRA DOS SANTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008, 2009

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SUMULA CARF N. 02.

O Auto de Infração lavrado 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 exigido nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em nulidade. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 273 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 262 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Auto de Infração (e-fls. 04 e ss.), lavrado pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Trata este processo de Auto de Infração lavrado em desfavor da contribuinte acima identificada onde foi apurado imposto a pagar suplementar, código 2904, relativo aos anos calendários de 2005 a 2008, exercícios de 2006 a 2009, no valor de R\$12.918,73, mais acréscimos legais, perfazendo o crédito um total de R\$26.557,24, conforme fls. 02, destes autos, a saber:

...

Nos termos do Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal juntado nas fls. 6/15, o lançamento decorreu de glosa de dedução de despesas médicas nos seguintes valores.

Ano calendário	Valor glosado
2005	11.000,00
2006	13.000,00
2007	12.980,00
2008	10.100,00

De acordo com aquele Relatório a contribuinte foi intimada a comprovar mediante apresentação de documentação hábil e idônea, **o efetivo pagamento das despesas** médicas declaradas e a real prestação dos serviços que declarou ter remunerado, e cujos valores foram utilizados como dedução da base de cálculo do imposto devido. (ora grifado)

Em resposta foram apresentados somente cópias de recibos, notas fiscais de prestação de serviços e contratos de suposta prestação de serviços que teriam sido efetuados para beneficiários que não foram identificados, deixando subentendido que a fiscalização não poderia deixar de considerar tais documentos como hábeis à comprovação da realização da despesa, querendo com isto inverter para o fisco o ônus da prova, quando esta é do sujeito passivo, como afirmado pela autoridade lançadora.

A glosa das deduções foi motivada ao fundamento de que as notas fiscais, recibos e cópias de contratos de prestação de serviços apresentados, com registro de valores declarados como pagos para a pessoa física, Sr. Asdrúbal de Oliveira Júnior, no ano calendário de 2005 e para a Clínica Médica Asdrúbal Ltda., de propriedade deste Sr., nos anos calendários de 2006 a 2008, não foram suficientes para comprovarem o efetivo desembolso pela contribuinte, daqueles valores, e nem mesmo a efetiva prestação dos serviços que pelos quais declarou ter realizado pagamento.

Também não ficou comprovado nos autos quem foram os reais beneficiários dos serviços médicos pagos, uma vez que a contribuinte somente alegou serem eles, sua mãe, seus filhos, noras e netos, sem, contudo, qualificá-los o que impediu a fiscalização de saber se estes são os dependentes da contribuinte bem como o valor gasto com cada um deles.

A autoridade lançadora informa que a Notificação de Lançamento nº 2006/608405084332022, de 25.04.2008, lavrada para a Declaração de Ajuste do ano calendário de 2005 ficou cancelada em função do presente Auto de Infração.

O lançamento foi impugnado, conforme documento de fls. 189 a 198, alegando o que segue de forma resumida.

Alega a autuada que todas as deduções de despesas médicas declaradas são lícitas, se encontram amparadas na legislação tributária e que o mérito da análise

dos documentos de prova apresentados foi verificar se eles eram ou não suficientes para a comprovação do efetivo pagamento daquelas despesas.

Afirma que os documentos apresentados estão preenchidos com os requisitos legais exigidos pela Lei nº 8383/1991, não cabendo à autoridade lançadora negar validade aos mesmos em virtude de ausência de descrições pormenorizadas ou exigir outros elementos de prova, tais como cópias de cheques, faturas de cartão de crédito, dentre outros.

Aduz que se o Auditor tem desconfianças da veracidade dos documentos apresentados, cabe a ele a prova da falsidade.

Requer a nulidade do Auto de Infração, em face da natureza dos documentos de prova apresentados, que entende serem suficientes para comprovar a realização das despesas médicas declaradas.

Diz ser indevida a cobrança de multa que não pode ser aplicada a “fatos geradores anteriores”.

Pugna pela produção de todas as provas admitidas no processo administrativo, inclusive pericial e requer a procedência da impugnação.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/01/2015 (AR e e-fl. 271, o sujeito passivo interpôs, em 28/01/2015 (protocolo de e-fl. 272), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento e a inaplicabilidade da multa constante no auto de infração – ofensa a princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Chiavegatto de Lima**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre dedução indevida de despesas médicas nos valores de R\$11.000,00 no ano calendário 2005, R\$13.000,00 no ano calendário 2006, R\$12.980,00 no ano calendário 2007, e R\$11.100,00 no ano calendário 2008.

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

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 hospitalares, 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 Termos de Intimação Fiscal (e-fls. 48, 104, 127, 149, 170) e Descrição dos Fatos e Enquadramento legal do Auto de Infração (e-fl. 06).

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.

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 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.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas lançada.

É conveniente a citação do seguinte trecho do voto do acórdão guerreado:

Ressalte-se que não houve por parte da autoridade lançadora e nem pelo órgão julgador, a afirmativa de que os documentos de prova apresentados se revestem de falsidade. Ao contrário, o que se aventou foi o fato de que, por si, só, não bastam à comprovação do efetivo pagamento do valor neles registrado.

Complemente-se apontando que 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:

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 **multa de ofício**, insculpida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, citado na notificação de lançamento, tal penalidade foi corretamente aplicada, pela constatação da ocorrência de uma das infrações contempladas no referido dispositivo legal, a de declaração inexata, tornando perfeitamente cabível a aplicação da multa de 75% sobre o imposto apurado na peça fiscal.

Assim, arguições de ofensa a princípios de direito e a **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 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.

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 negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima