



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12179.001635/2009-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-003.153 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de abril de 2021
Recorrente SEBASTIAO ANTONIO BORBA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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

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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, além de citações doutrinárias, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE 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 nulidade. 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.

NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VALORAÇÃO DAS PROVAS PELA AUTORIDADE JULGADORA. LEGALIDADE.

O Decreto 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal - PAF ao dispor sobre a apreciação da prova pela autoridade julgadora indica que a Autoridade Administrativa formará livremente sua convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que lhe deu provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Relator).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 149/158), interposto contra o Acórdão 09-36.154 da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG - DRJ/JFA (e-fls. 135/141) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 2/13), apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 122/128) relativa a Dedução Indevida de Despesas Médicas, com data de lavratura 17/08/2009, relativa ao Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, que constatou Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar de R\$ 5.166,15, a sofrer incidência de Multa de Ofício e Juros de Mora.

2. Adoto o Relatório do Acórdão da DRJ/JFA, exposto em sua síntese, por bem e sinteticamente esclarecer os fatos ocorridos:

Relatório

(...)

Motivou o lançamento de ofício (fl. 15) a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 18.786,00, tendo em vista que:

O contribuinte não logrou comprovar a efetividade da realização das despesas médicas mediante comprovação do pagamento (cópia de cheques, recibos de depósito, ordem bancária, etc) com os profissionais Fabiano Queiroz Capanema, Patrícia Andraus e Hossana Laniounier Baptista. Os documentos apresentados não são suficientes para comprovar a realização dos serviços. Despesas médicas realizadas com Maria Regina Rocha Corrijo Borba não podem ser aceitas, pois ela apresentou declaração.

(...) impugnação (...):

1) Foram apresentados documentos referentes a prestação dos serviços médicos pelos profissionais Fabiano Queiroz Capanema, Patrícia Andraus e Rossana Lamounier Baptista;

- 2) Os serviços médicos foram pagos em moeda corrente nacional;
 - 3) Se coloca à disposição para realização de perícias; e.
 - 4) Embora, Maria Regina Rocha C. Borba, seu cônjuge, tenha apresentado Declaração de Ajuste Anual em separado, o pagamento de suas despesas médicas foram arcadas pelo contribuinte.
- (...).

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve integralmente o lançamento e restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se o lançamento relativo às despesas médicas para cujos recibos não ficou evidenciada a efetividade dos pagamentos, sobretudo quanto tal aspecto foi objeto de intimação por parte da autoridade lançadora.

A dedução da base de cálculo do Imposto de Renda de despesas médicas restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes e, desde que, devidamente comprovadas por documentação que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei.

PERÍCIA. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE.

Considera-se não formulado o requerimento genérico de realização de perícia, sem o atendimento de requisitos legalmente previstos. A prova pericial destina-se ao julgador que, quando considerá-la imprescindível, poderá determiná-la de ofício.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

4. Inconformado após cientificado por via Postal da Decisão *a quo*, em 29/09/2011 (Aviso de Recebimento – AR de e-fl. 148), o ora Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário em 27/10/2011 (protocolo de e-fl. 149), de onde se extraem seus argumentos, apresentados em sua essência a seguir:

- traz apertada síntese dos fatos;
- em preliminar indica que o auto de infração não observou o disposto no art. 10 do Decreto 70.235/72, em especial por apresentar apenas fundamentação legal genérica, e não o dispositivo legal específico infringido, além de apresentar descrição dos fatos insuficiente, o que revestiria a Notificação de Lançamento de nulidade formal e ofenderia aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;
- alega no mérito que o Fisco Federal extrapola a legislação de regência do imposto de renda ao exigir a efetiva comprovação do pagamento ou da prestação do serviço, o que sobremaneira dificulta sua comprovação de pagamentos em dinheiro; e
- no seu entendimento então, basta a apresentação de documentos com a indicação do nome, do endereço e do CPF/CNPJ de quem prestou o serviço para a comprovação da despesa.

- apresenta decisões Judiciais e Administrativas, além de doutrina pátria que entende a si favoráveis.

5. Seu pedido final é pela reforma da Decisão recorrida.

6. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

7. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Assim, dele **tomo conhecimento**.

8. De antemão, verifica-se que os argumentos preliminares fundem-se claramente aos meritórios, estes são amplificadores daqueles, e todos tendo sido apresentados de forma amplamente correlacionada. Desta forma, serão todos analisados em conjunto.

9. Inicie-se apontando que, em relação à **jurisprudência e doutrina** trazida 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.

10. Em se questionando a **nulidade e ilegalidade do lançamento**, devem ser apreciados também os requisitos previstos no **art. 11 do Decreto nº 70.235/72**, para se constatar se os mesmos foram observados quando do lançamento, o que foi plenamente atendido no caso em pauta, com respeito pleno ao princípio da legalidade. E o artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretariam a nulidade do mesmo, não presentes na espécie.

11. No presente caso, vícios inexistem, pois o agente autuante é competente para efetuar o lançamento fiscal e a infração imputada foi adequadamente descrita e fundamentada, de modo que permitiu ao autuado o mais amplo direito de defesa e o exercício pleno do contraditório, direito este, exercido tanto na impugnação quanto no recurso ora analisado. Afastado então qualquer traço de nulidade na lide, com o atendimento pleno ao princípio da legalidade. Atendido o princípio da legalidade, plenamente atendido resta qualquer outro princípio constitucional, como os do **contraditório e ampla defesa**.

12. Complemente-se destacando que arguições 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 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.

13. E diante da validade da legislação tributária pátria, não há que se furtrar a autoridade fiscal de, constatada a infração, proceder à lavratura do auto de infração, sob pena de responsabilidade funcional, em atendimento ao que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

14. Caso tivesse o interessado dispendido a correta atenção à fundamentação da lide para a elaboração do seu Recurso, poderia ter percebido que trata-se aqui de uma **Notificação de Lançamento, a qual atende ao Artigo 11 do Decreto 70.235/72**, e não ao artigo 10 do mesmo Decreto, o qual rege os Autos de Infração e erroneamente apontado pelo defendente. Inócuas suas alegações fundamentadas o Artigo 10 do Decreto em pauta, relativas a especificação de dispositivo legal infringido ou descrição dos fatos ocorridos, o que reforça a **inexistência de vício formal** na constituição do crédito tributário.

15. 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.

16. 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).

17. 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.

18. 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).

19. Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação da efetiva existência dos dispêndios, conforme Termo de Intimação – malha IRPF/2006 de 06/03/2009 (e-fl. 148) e a DRJ também fundamenta sua Decisão na impropriedade e insuficiência de tal comprovação.

20. E impende indicar que a valoração das provas pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na **apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (grifei)

21. Dessa forma, sem sucesso a alegação recursal de que a **simples apresentação de recibos** bastaria para a comprovação das deduções pretendidas, ou que teria apresentado todos os documentos necessários à fiscalização que comprovariam seus dispêndios. Ademais, não são dedutíveis despesas médicas realizadas pelo contribuinte em relação a não dependentes.

22. Senão, vejamos os seguintes excertos da Decisão de Piso abordando tal descompasso, e que pela argumentação mui bem direcionada pela DRJ, merecem destaque (grifados no original):

Voto

(...)

Das Despesas Médicas:

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

(...)

Primeiramente, deve ser esclarecido que a despesa medica que pode ser deduzida é aquela relativa ao próprio contribuinte e aos seus dependentes ... (... inciso II, do parágrafo 1º, do art. 80). O contribuinte pode pagar despesas de não dependentes, no entanto, tais não serão dedutíveis.

No presente caso, Maria Regina Rocha C. Borba. CPF 023.891.686-39, apresentou Declaração de Ajuste Anual - DAA, exercício 2007, em separado, no modelo simplificado, não constando como dependente do contribuinte em sua DAA, alvo de discussão. Dessa forma, não pode o contribuinte deduzir despesas médicas havidas com Maria Regina em sua DAA, devendo a glosa, no valor de R\$ 205,00 (fls. 50 e 52), ser mantida.

No tocante às demais glosas, que são relativas aos profissionais Fabiano Queiroz Capanema, dentista, no valor total de RS 7.471,00, Patrícia Andraus, dentista, no valor total de RS 8.100.00, e Rossana Lamounier Baptista, psicóloga, no valor total de R\$ 3.010,00, conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo no art. 80, § 1º, incisos II e III. do RIR/1999. anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

(...)

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, **visando formar sua convicção**, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: ..., **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 conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Neste sentido, a autoridade lançadora requereu ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 10/11/2008 (fl. 36), comprovantes originais e cópias das despesas médicas. No entanto, como nem todos os documentos foram suficientes para convencer a autoridade lançadora de sua efetiva realização, solicitou, por meio do Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 06/03/2009 (fl. 53), que comprovasse os efetivos pagamentos (...).

Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 59 a 71, a fim de comprovar a efetiva prestação do serviço. No entanto, nada trouxe, naquela ocasião e agora, também, para comprovar o efetivo pagamento dos serviços médicos.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. E o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

(...)

23. Portanto, todos os argumentos apresentados pelo interessado foram afastados, devendo restar irretocada a Decisão combatida.

Dispositivo

24. Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima