



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13121.720167/2018-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.545 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente NATANAEL MACHADO CARNEIRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. 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 Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias atinentes a boa fé, dolo, multa aplicada, nulidade, ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 71 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 50 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 29 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 o presente processo sobre exigência de **Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF** referente ao **ano-calendário 2013** constituída mediante notificação de lançamento (e-fls. 30 e ss), na seguinte forma.

A autoridade fiscal assim descreveu a(s) infração(ões):

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****21.500,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	03.111.336/0001-10	CENTRO RADIOLOGICO DO GAMA S/A	021	800,00	0,00	0,00
02	10.851.800/0001-70	CENTRUS - CENTRO DE TOMOGRAFIA	021	500,00	0,00	0,00
03	05.544.035/0001-05	BIOCARDIOS INSTITUTO DE CARDIOL	021	200,00	0,00	0,00
04	766.461.901-78	RICARDO PACHECO RODRIGUES	011	20.000,00	0,00	0,00

Irresignado(a), o(a) contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 02) contra o lançamento, alegando que:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 03.111.336/0001-10 - CENTRO RADIOLOGICO DO GAMA S/A.

Valor da infração: **R\$ 800,00.**

- Concordo com essa infração.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 10.851.800/0001-70 - CENTRUS - CENTRO DE TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA, RESSONANCIA.

Valor da infração: **R\$ 500,00.**

- Concordo com essa infração.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 05.544.035/0001-05 - BIOCARDIOS INSTITUTO DE CARDIOLOGIA LTDA.

Valor da infração: **R\$ 200,00.**

- Concordo com essa infração.

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 766.461.901-78 - RICARDO PACHECO RODRIGUES.

Valor da infração: **R\$ 20.000,00.** Não concordo com essa infração.

- O valor contestado refere-se a despesas médicas glosadas (não aceitas) por falta de comprovação do efetivo pagamento, para as quais apresento documentos, tais como extratos bancários, cheques, comprovantes de depósito(s) bancário(s), transferência(s) bancária(s) e/ou outro(s), com vistas à comprovação do efetivo pagamento das despesas.

- Outras alegações:

foi apresentado os recibos originais do tratamento dentário, estou apresentando extratos bancários que comprovem saques, paguei este tratamento em espécie, apresentei minhas duas fontes de renda na declaração, paguei mais de R\$ 3.000,00 de imposto de renda na declaração, não entendo porque a receita quer desconsiderar meus gastos odontológicos.

aguardo a análise e a revisão da notificação de lançamento.

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

O contribuinte foi intimado a apresentar comprovantes bancários (cópias de cheques, transferências bancárias, extrato de cartão de crédito, extrato de conta corrente, etc) do efetivo pagamento de despesas médicas aos prestadores Ricardo Pacheco Rodrigues, de CPF 766.461.901-78 (no montante de R\$ 20.000,00), e Centro Radiológico Gama, de CNPJ 03.111.336/0001-10 (no montante de R\$ 800,00).

As declarações dos referidos prestadores (DIRPF ou DMED) não confirmam estes pagamentos.

Em resposta, o contribuinte informou que estes pagamentos foram feitos, EM ESPÉCIE, com os recursos recebidos das duas fontes pagadoras declaradas na sua DIRPF/2014 (Centro Clínico e Laboratório Primogênito Ltda. e Secretaria Municipal de Saúde). Entretanto, apesar de informar que pagou EM ESPÉCIE, não apresentou comprovantes dos saques na sua conta bancária.

Também foram glosados um pagamento de R\$ 500,00 feito ao prestador CENTRUS Medicina Diagnóstica, e de R\$ 200,00 feito ao prestador BIOCÁRDIO Instituto de Cardiologia. A nota fiscal de serviço da CENTRUS indica que a beneficiária do serviço foi a contribuinte Maria das Graças Teixeira, e a DMED enviada pela BIOCÁRDIO também informa a mesma beneficiária.

Maria das Graças Teixeira, de CPF 454.350.901-30, é apontada, na DIRPF/2014, como esposa do contribuinte. Só que ela entregou sua própria declaração, em separado.

Tratando-se de impugnação parcial, o devido apartamento foi efetivado consoante demonstrativo de efls 44 e ss.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão sem ementa por se referir a julgamento de impugnação contra notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico (art. 2º, I, da Portaria RFB nº 2.724/2017).

Cientificado da decisão de primeira instância em 19/09/2019 (e-fls. 62/63), o sujeito passivo interpôs, em 18/10/2019 (e-fls. 64), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- tempestividade do recurso voluntário;
- ausência de má-fé;
- a multa qualificada aplicada é indevida em razão de não estar comprovado o dolo ou a fraude;
- os documentos apresentados já em fase impugnatória cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento;
- os documentos apresentados são adequados para comprovação dos pagamentos ao Centro Radiológico do Gama, ao Biocardios, ao Centrus e a Ricardo Pacheco Rodrigues;
- nulidade da notificação por erro de procedimento, ilegalidade e ofensa à capacidade contributiva do notificado;
- impossibilidade da concomitância de multa isolada e multa de ofício
- a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório e subsidiariamente requer a redução da multa a 30% (trinta por cento)
- a presunção ou apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício;
- aponta jurisprudência;
- requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

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 remanescente recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$20.000,00, referente ao profissional Ricardo Pacheco Rodrigues.

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

De pronto indique-se por despiciendo o clamor pela **suspensão da exigibilidade** do crédito tributário, pois a mesma está claramente prevista no artigo 151 do Código Tributário Nacional, em seus incisos I a VI.

Aponte-se também que, em relação à **Jurisprudência** 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 não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

Causa espécie o combate provido pelos procuradores do contribuinte diante das glosas relativas às despesas face ao Centro Radiológico do Gama S/A, ao Centrus – Centro de Tomografia Computadorizada e ao Biocardios Instituto de Cardiologia Ltda., uma vez que em fase impugnatória o contribuinte indicou sua concordância com tais infrações (e-fls. 2). Trata-se esta, portanto, de **matéria fora da lide**.

Observa-se que o ora recorrente traz em seu recurso argumentos novos, 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 dos **argumentos novatórios** atinentes a boa fé, dolo, multa aplicada, nulidade, ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais. 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 mesmo dispositivo legal acima apontado.

Inócua também a demanda contra a forma de aplicação de multa, pois o procurador aponta o agravamento da mesma, o que não está presente na lide. Bastaria de sua parte a apreciação mais cuidadosa do Demonstrativo de Apuração da multa de ofício e dos juros de mora da Notificação (e-fls. 34). Ou seja, qualquer argumento recursal relativo a agravamento não só é precluso, mas também não faz parte da lide.

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. 32).

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. 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.

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 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.

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\$20.000,00.

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 Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias atinentes a boa fé, dolo, multa aplicada, nulidade, ilegalidade e ofensa a princípios constitucionais, e, na parte conhecida, em negar lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima