



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13628.720230/2016-39  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-011.225 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2023  
**Recorrente** ERNESTO SILVA NETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2201-011.223, de 13 de setembro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10630.720454/2016-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

O presente processo trata de recurso voluntário em face de acórdão da 13ª Turma da DRJ/RJO.

Trata de autuação referente a IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF. As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrada Notificação Fiscal de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, que apurou imposto suplementar a ser acrescido da multa de ofício e dos juros legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram apuradas as seguintes infrações:

- Dedução Indevida de Dependentes;
- Dedução Indevida de Despesas Médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas por meio de apresentação de documentos tais como cópias de cheques, ordens de pagamento, transferência bancária ou extratos bancários, onde se pudessem verificar os saques efetuados, ou qualquer outro documento que comprovasse a transferência de reclusos do patrimônio do contribuinte para o patrimônio dos beneficiários dos pagamentos.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, argumentando, em síntese, que:

- não procedem as descrições dos fatos e o enquadramento legal do lançamento;
- já foi definido, em análise jurídica, que a Receita Federal deve aceitar como válidos recibos emitidos pelos profissionais de saúde, conforme já decidido pela 7ª turma do TRF da 1ª Região, que, em resumo, entendeu que além dos recibos de pagamento e das declarações firmadas pelos profissionais, atestando a efetividade da prestação de serviço, não se vislumbra outras provas que poderiam ser exigidas dos contribuintes;
- o Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99, em seu art. 80 trata das deduções relacionadas com despesas necessárias à saúde do contribuinte, denominadas despesas médicas, que não estão sujeitas a qualquer limite;
- o art. 73 do RIR/99 dispõe que as deduções sujeitam-se a comprovação perante o fisco mencionando o parágrafo primeiro a possibilidade de que deduções exageradas ou se não forem cabíveis possam ser glosadas sem audiência do contribuinte;

- ocorre que, na prática, o que se tem visto são casos de injustiça contra o contribuinte, a quem se atribui a prática de crime do qual é presumidamente tido como culpado, sem direito de defesa;

- é ilegal e inconstitucional exigir que o contribuinte exiba relatórios médicos, pareceres e laudos clínicos relativos a enfermidade, por conta de que se faz pagamentos expressivos, comprovados de forma idônea, não só com recibos e cópias de cheques, mas com declarações expressas dos profissionais que receberam os pagamentos em face dos serviços efetivamente prestados;

- o art. 928 do RIR obriga a pessoa física a prestar informações sobre seus rendimentos e aspectos fiscais e tributários de sua vida econômica, mas não sobre sua vida íntima, sobre o que faz parte de sua privacidade, honra e imagem, nos termos do art. 5º, inciso X, da Constituição Federal;

- se o contribuinte já forneceu recibos e esses foram confirmados pelos profissionais como verdadeiros, a glosa é absolutamente ilegal e a dedução é legítima;

- o art. 80 do RIR não condiciona a dedução das despesas a qualquer pesquisa sobre os procedimentos realizados, relatórios e laudos, não podendo o fisco ir além do limite determinado pelo regulamento;

- não cabe ao contribuinte provar que não sonegou, mas cabe ao fisco provar a suporta sonegação ou dedução indevida;

Transcreve o interessado doutrina e conclui que em face das substanciais razões apresentadas em refutação às alegações contidas na Notificação de Lançamento, improcede a pretensão do fisco federal. Por fim, requer o defendente o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte.

O interessado interpôs recurso voluntário, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Preliminarmente o contribuinte suscita a decadência, sob os argumentos de que é incontroversa a existência de pagamento tempestivo na data de vencimento da obrigação, razão pela qual a entende que deva prevalecer a regra instituída pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Sobre o tema, considerando que a notificação de lançamento ocorreu no decorrer do ano de 2016 e que o lançamento diz respeito a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2014, independente de ter havido ou não pagamentos, mesmo aplicando o parágrafo

4º do artigo 150 ou o inciso I, do artigo 173 do CTN, a autuação ocorreu dentro do período legal permitido; não tendo porque serem acatadas as alegações de decadência do direito do fisco de lançar.

Senão, veja-se a seguir, a transcrição dos referidos dispositivos legais:

Código Tributário Nacional – CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

( ... )

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexivo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

Destarte, no presente caso, temos que o lançamento se aperfeiçoou com a ciência da notificação de lançamento ocorrida no decorrer do ano de 2016. Como se vê, o fato gerador ocorrido em 2014, não foi atingido pela decadência, pois, considerando que o mesmo se aperfeiçoou apenas em 31/12/2014, o órgão autuante, poderia atuar nas operações realizadas pelo contribuinte até 31/12/2019. Nesse caso, mesmo tendo havido o pagamento, a contagem deverá começar a contar a partir de 01/01/2015, cujo prazo final seria em 31/12/2019. Portanto, o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal de 5 anos para a sua efetuação.

Nas questões meritórias, além de confirmar as alegações emanadas por ocasião da apresentação de sua impugnação junto ao órgão julgador de primeira instância, no geral, o contribuinte demonstra insatisfação em relação à fiscalização e à decisão recorrida no sentido de que as mesmas estariam se utilizando de critérios discricionários, ilegais e inconstitucionais a fim de que fosse imposta ao mesmo uma autuação totalmente descabida de critérios legais, com a descabida desconsideração das comprovações das despesas médicas apresentadas, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

O Recorrente apresentou todos os recibos e/ou notas fiscais referentes aos pagamentos dos gastos com saúde, como também apresentou declaração de próprio punho e assinada pelos prestadores (recebedores) comprovando:

- 1) a efetiva prestação dos serviços;
- 3) a formalidade e idoneidade dos documentos;
- 4) a veracidade, certeza e exatidão das informações constantes nos documentos.

A decisão prolatada no r. Acórdão: 12-104.168 (11/12/2018) está baseada única e apenas no entendimento dos Senhores Auditores Fiscais de que as deduções com gastos em saúde do Contribuinte são "elevadas".

Assim não deve prevalecer o entendimento "a quo" da 13ª Turma da DRJ/RJO para impor base de cálculo sanções, pois não há previsão legal de limitação de deduções com gastos em saúde, e que tão pouco existe disposição legal que atribua discricionariedade ao Auditor Fiscal para com base em mera convicção atue de ofício parametrizando a legislação tributária.

Os dependentes Sarah Etienne Arreguy Rodrigues Silva e Lucas Etienne Arreguy Rodrigues Silva foram reconhecidos em suas condições para todos os fins fiscais e legais, e suas deduções também foram corretamente reconhecidas e deduzidas no Acórdão N° 12-104.171 referente ao Processo: 13628-720.003/2013-61. Devendo ser aplicado o Princípio da Prova Emprestada.

( ... )

Como decidido no Acórdão do Conselho Administrativo<sup>1</sup> de Recursos Fiscais (CARF) N° 2002-000.643 publicado em 29/01/2019, sendo Relator o Exmo. Conselheiro o Dr. Thiago Duca Amoni, "É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos."

Ora, no Acórdão: 12-104.168 da 13ª Turma da DRJ/RJO não foram apontado e tão pouco comprovado qualquer indício de não efetiva prestação dos serviços de saúde declarados para fins de dedução.

( ... )

Também é importante destacar que não foram apontadas inconformidades materiais, vícios ou falsidade nos comprovantes do efetivo pagamento da prestação dos serviços de saúde, ou seja, não sendo apontado e tão pouco comprovado qualquer indício de inidoneidade dos documentos, tornando-se injustificada a glosa dos valores deduzidos na declaração de renda em conformidade com a previsão legal.

( ... )

Os serviços de saúde foram prestados de fato, o contribuinte realizou os pagamentos devidos, foram emitidos recibos e notas fiscais sem vícios constituindo documento legalmente hábil (exigível) tanto no âmbito tributário como no âmbito civil.

E por fim, foram apresentadas as declarações de próprio punho dos prestadores confirmando a veracidade das informações dos documentos, não existindo portanto discordância, negativa ou omissão correlata na declaração de recebimento dos valores.

Ora, não cabe aos Auditores Fiscais decidirem se os gastos com saúde foram elevados ou não, a legislação tributária não estipula limitação para este tipo de despesa e tão pouco limita a dedução dos gastos.

Com a devida vênia os Auditores Fiscais não possuem poder discricionário para decidir qual deve ser o limite de gastos com saúde de um ou qualquer contribuinte, ou se estes gastos "foram elevados" apenas com base em suas convicções pessoais, para sustentar penalidades e imposição de glosa, aplicação de multas e acréscimos de juros.

Dentro das atribuições dos Auditores Fiscais não está prevista a faculdade de legislar de forma complementar por convicção, discricionariedade e tão pouco por presunção.

Da análise dos autos, denota-se que estamos diante de uma situação em que o fisco, ao detectar valores atípicos declarados como pagamento de despesas médicas, glosa-os, instando o contribuinte a apresentar esclarecimentos e outros elementos probatórios da efetividade do pagamento ou mesmo da prestação efetiva dos arguidos serviços médicos. Diante da apresentação precária dos elementos de convicção, procedeu à autuação, com base na falta de comprovação das despesas médicas declaradas.

De antemão, no que diz respeito à insurgência relacionada ao fato de que os dependentes Sarah Etienne Arreguy Rodrigues Silva e Lucas Etienne Arreguy Rodrigues Silva foram reconhecidos em suas condições para todos os fins fiscais e legais, e suas deduções também foram corretamente reconhecidas e deduzidas no Acórdão N.º 12-104.171 referente ao processo 13628.720.003/2013-61, onde deveria ser aplicado o princípio da prova emprestada, entendo ser descabidas as alegações do recorrente, pois, decisões ocorridas em outros processos administrativos, por outros julgadores ou turmas, referentes a outros anos calendários, não vinculam as decisões específicas deste CARF no presente processo.

Por conta disso, sobre essas alegações, utilizarei como razões de decidir, os fundamentos prolatados pelo acordo em debate, o que faço, com a transcrição dos tópicos pertinentes, a seguir apresentada:

#### Da Dedução de Dependente

Quanto à infração de dedução indevida de dependentes, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal constam da Notificação de Lançamento, fl. 84. não traz o contribuinte nenhum argumento específico em contrário, nem qualquer documento comprobatório da relação de dependência.

Na relação processual tributária- compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Poderia o interessado ter apresentado provas de que Sophia Obolari A. Silva, e Lucas Etienne Arreguy Rodrigues Silva preenchem os requisitos legais do art. 35 da Lei 9.250/95 para serem considerados dependentes, mas não o fez. impossibilitando qualquer revisão do lançamento.

Ademais, apesar dos argumentos e esforços do contribuinte ao tentar desmerecer a autuação e a decisão recorrida, entendo que agiu certo o fisco; pois, o contribuinte não se desincumbiu de sua obrigação relacionada à apresentação dos elementos de convicção necessários ao afastamento da autuação a ele imposta. No caso, o contribuinte, em seu recurso voluntário, limitou-se a apresentar os mesmos recibos e declarações dos profissionais de saúde beneficiários dos valores declarados, além de outros argumentos e entendimentos administrativos que não o socorrem no sentido de desmerecer a autuação.

Os temas debatidos neste processo, em especial os argumentos do contribuinte sobre a desnecessidade da apresentação de outros elementos de prova, ou mesmo falta de embasamento legal, já tem entendimento sedimentado neste CARF, através da súmula n.º 180, onde considera pertinente a solicitação de outros elementos probatórios, além dos recibos médicos apresentados. Senão, veja-se a seguir, a transcrição da referida súmula:

#### Súmula CARF n.º 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Por conta disso, entendo que não assiste razão ao contribuinte ao suscitar que sejam mantidas as deduções a título de despesas médicas declaradas.

No tocante às decisões administrativas apresentadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

( ... )

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

Quanto à apresentação de intimações no endereço do patrono ou procurador, vale lembrar que, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 23 do Decreto 70.235/72, não ser possível, conforme o referido artigo a seguir transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

( ... )

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária;

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Além do mais, também temos a súmula CARF 110, que reza:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente Redator