



<b>Processo nº</b>	13642.000211/2009-85
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2003-003.303 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária</b>
<b>Sessão de</b>	22 de junho de 2021
<b>Recorrente</b>	MONICA PEREIRA CAMPANHA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

DEDUÇÃO, DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a real prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados, para a formação da sua convicção.

Afasta-se a glosa das despesas que a contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, mediante apresentação do comprovante de realização dos serviços e dos dispêndios.

#### **DECISÕES ADMINISTRATIVAS JUDICIAIS E DOUTRINA. 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.

#### **IRPF. DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.**

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o ônus da prova é do contribuinte, o qual pretende se beneficiar da redução da base de cálculo do imposto.

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 constitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas

Autoridades Administrativas. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade 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.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima (relator) e Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente), que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Wilderson Botto.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Redator designado

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

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 46/55), interposto contra o Acórdão 09-37.056 da 4<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG - DRJ/JFA (e-fls. 34/41) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação da contribuinte (e-fls. 2/4), apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 27/32) relativa a Dedução Indevida de Despesas Médicas e Compensação Indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, com data de lavratura 30/03/2009, Exercício 2005, Ano-Calendário 2004, que constatou Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar (2904) de R\$3.743,60, a sofrer incidência de Multa de Ofício e Juros de Mora, e Imposto de Renda Pessoa Física (0211) de R\$122,31, a sofrer incidência de Multa e Juros de Mora.

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

### **Relatório**

(...)

... foram constatadas, conforme a Descrição dos Fatos de fls. 26v/27v, as seguintes irregularidades: 1) dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$

13.613,08; e 2) compensação indevida de imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 122,31. de acordo com a DIRF- (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte) entregue pela Prefeitura de São João del Rei.

... impugnação ...:

- Os recibos que enviou, em atendimento à intimação, os quais novamente apresenta, junto com as declarações dos profissionais, comprovam de forma robusta a prestação dos serviços e o efetivo pagamento.
- Não pode a Receita Federal partir do pressuposto que os serviços não foram prestados, quando os profissionais, idôneos, atestam a veracidade dos fatos.
- A notificação está em descompasso com a legislação vigente e com as decisões dos tribunais.
- A legislação pátria não exige, em hipótese alguma, que as despesas médicas declaradas e comprovadas devem ser acompanhadas de outros documentos. Todavia, certa de que pode provar a total veracidade de suas alegações, está disposta a ser periciada, o que desde já requer. Para tanto, indica três peritos (médico, dentista e fisioterapeuta).

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: 2005

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Consolida-se administrativamente o lançamento relativo à matéria não-impugnada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17).

**DEDUÇÕES DESPESAS MÉDICAS.**

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculá-los ao pagamento realizado, mormente quanto tal aspecto foi objeto de intimação por parte da autoridade lançadora.

**PERÍCIA.**

Indefere-se o pedido de realização de diligência, quando esta se mostrar prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## **Recurso Voluntário**

4. Inconformada após científica por via Postal da Decisão *a quo*, em 16/02/2012 (Aviso de Recebimento – AR de e-fls. 44/45), a ora Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário em 05/03/2012 (protocolo de e-fl. 46), de onde se extraem seus argumentos, apresentados em sua essência a seguir:

- traz apertada síntese dos fatos;

- discorre sobre fundamentos jurídicos do ônus da prova e de sua formalidade, entendendo que o ônus da prova no caso seria do Fisco;

- não se conforma com o indeferimento de seu pedido de realização de perícia, apontando que a Receita federal deveria então comprovar que os serviços não foram realizados;

- entende por ofensa ao princípio da legalidade, a ser sempre obedecido pela Administração;

- reafirma que as despesas realmente existiram e que os documentos apresentados são idôneos e seguros para sua comprovação, na forma legal, portanto, dedutíveis

- ressalta que não se pode presumir infração à lei tributária se realmente comprovou a realização das despesas médicas dedutíveis, e o Fisco negou o benefício por entender que a documentação apresentada, embora com conteúdo formal, não seria idônea.

- apresenta Decisões Administrativas e Judiciais, além de citações Doutrinárias, que entende a si favoráveis.

5. Seu pedido final é pelo recebimento de seu Recurso tempestivo e pelo seu provimento para reforma da Decisão recorrida, possibilitando então que os seus recibos relativos a despesas médicas sejam utilizados para as cabíveis deduções.

6. É o relatório.

## Voto Vencido

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** 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, Decisões Administrativas e Judiciais, ou mesmo a Excelsa Doutrina pátria, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

10. A realização de **perícia** foi considerada desnecessária em sede de impugnação, de forma indubitavelmente legal. A perícia não se destina a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos e apresentação de dados que possam ser carreados facilmente ao processo, principalmente pela contribuinte, que tem a obrigação jurídica de manter os meios probatórios. Dessa forma, corretamente considerada desnecessária a perícia e devem os autos serem apreciados na forma como se encontram, já que providos de todos os elementos necessários para julgamento da lide. Cite-se propriamente o art. 18 do Decreto 70.235/72:

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).

11. 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.

12. 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 à autuada 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**.

13. E diante da validade da legislação tributária pátria, não há que se furtar 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. 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 quilate 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.

15. Quanto à **dedução das 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. 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

19. 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).

20. Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fl. 28/29).

21. 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)

22. Dessa forma, sem sucesso as alegações recursais de que a **simples apresentação de recibos e declarações** dos profissionais prestadores bastariam para a comprovação das deduções pretendidas, ou que teria apresentado todos os documentos necessários à fiscalização suficientes para justificar as deduções pretendidas. Verifica-se que, o elemento fulcral para a glosa das deduções pretendidas é, com base no conjunto probatório consolidado na lide, a ausência da comprovação do efetivo pagamento dos montantes almejados de dedução.

23. Portanto, todos os argumentos apresentados pela interessada restam afastados, sendo descabidos o provimento de seu Recurso e a reforma da Decisão recorrida, remanescendo a glosa apontada na Notificação de Lançamento.

## Dispositivo

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

## Voto Vencedor

Conselheiro Wilderson Botto – Redator designado

Em que pese o bem arrazoado voto do ilustre Relator, peço vénia para divergir em relação ao mérito recursal, posto que vislumbro entendimento contrário no que se refere a comprovação do efetivo pagamento das despesas realizadas, conforme passo a demonstrar.

Inicialmente, vale salientar que, de fato, a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos

subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, **no que tange aos efetivos pagamentos**, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado**.

Pois bem, feito o registro acima, entendo que a insurgência recursal merece prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia, ainda em sede de impugnação.

Cabe salientar, por oportuno, no que tange aos dispêndios, filio-me à corrente jurisprudencial deste CARF, ao teor da ementa do Acórdão nº 2201-01.049, a seguir transcrita, que preconiza em havendo a declaração do profissional confirmando a prestação dos serviços, o recebimento dos valores contratados e os demais dados faltantes no recibo, restará devidamente comprovada a efetividade dos pagamentos realizados:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2001

Ementa: DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. Supridas as deficiências formais do recibo apresentado como comprovação da despesa médica por meio declaração emitida pelo profissional, confirmando a prestação dos serviços e o recebimento do valor e complementando, ainda, as informações faltantes do recibo, resta comprovada a despesa médica.

Portanto, as declarações emitidas pelos profissionais Gabrielle Tanusse de Sousa, Giovani Ferreira de Carvalho e Marcos José Garcia de Lima (fls. 7/9), aliado aos recibos por eles anteriormente fornecidos (fls. 10/19), apontam e comprovam a ocorrência dos serviços médicos e fisioterápicos realizados pela Recorrente e respectivos dispêndios, restando, ao meu sentir, comprovados os dispêndios, suprindo assim os vícios apontados, razão pela qual afasto a glosa sobre as aludidas despesas declaradas.

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas declaradas, no valor total de R\$ 12.750,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto