



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13867.000194/2010-85
ACÓRDÃO	2002-009.071 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TERESINHA DE JESUS GENTILE MARANGONI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo de Souza Sateles - Presidente

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros André 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.75 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 56 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 21 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Despesas com Instrução.

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

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual com base nos arts. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), foi lavrada, em 04/10/2010 a Notificação de Lançamento às fls.07, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do ano-calendário 2007, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário apurado de R\$9.156,57, dos quais R\$ 4.563,00, correspondem ao Imposto de Renda Pessoa Física-Suplementar; R\$3.422,25 Multa de Ofício (passível de redução) e R\$ 1.171,82 de Juros de Mora (calculados até 29/10/2010).

2. De conformidade com a Descrição dos Fatos e enquadramento legal, fls. 09/10, quando da revisão da declaração de ajuste anual, foram consideradas indevidas as seguintes deduções:

Dedução Indevida com Despesa de Instrução.

Glosa do valor de R\$ 2.546,72, indevidamente deduzido a título de Despesas com Instrução.

Os pagamentos à Sociedade Fernandópolis de Ensino somam R\$ 2.835,00. O boleto de 25/09 não está autenticado. Os pagamentos ao curso de inglês YAZIGI não tem previsão legal para dedução, no total de R\$ 1.119,20. O valor pago ao Convento Cardia foi para formatura e não tem previsão legal para dedução, valor R\$ 360,00.

Dedução das despesas médicas:

Glosa do valor de R\$ *****14.046,00, indevidamente deduzido à 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	470.941.258-15	DONALDO BRAGA JUNIOR	010	150,00	0,00	0,00
02	199.720.518-22	CLAUDIA REGINA PEREIRA	010	113.700,00	0,00	0,00
03	014.670.726-89	MARCIA GIANNETTI	010	130,00	0,00	0,00
04	59.966.224/0001-67	HOSPITAL DR ADOLFO BEZERRA DE M	020	66,00	0,00	0,00

Outros documentos não foram apresentados. Na intimação expedida foi solicitado: comprovantes originais e cópias das despesas médicas, com a identificação do paciente, bem como do seu EFETIVO PAGAMENTO. As despesas dos recibos emitidos por DONALDO BRAGA JUNIOR, CLAUDIA REGINA PEREIRA e MÁRCIA GIANNETTI, não foi apresentado documentos que comprovassem o EFETIVO PAGAMENTO. O recibo do HOSPITAL DR ADOLFO BEZERRA DE MENEZES refere-se à pagamento de bazar beneficente e telefonemas

3. Inconformado com a notificação de lançamento emitida em 04/10/2010, a contribuinte protocolou a defesa em 28/10/2010, por intermédio de seus representantes legais, para alegar em síntese que:

I — DOS FATOS E DO DIREITO

*A fiscalização **NÃO LAVROU** o Termo de Constatação Fiscal, que seria a via correta, simplesmente se limitou a glosar os respectivos valores e emitir o presente lançamento fiscal sob a alegação de que a fiscalizada apresentou deduções indevida de despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

Desta forma o agente fiscal, de maneira indevida e arbitrariamente, incumbiu todo o ônus da prova à fiscalizada.

falta de previsão legal para sua dedução

O auditor fiscal glosou do valor de R\$. 14.046,00, a título de despesas médicas, e submeteu os correspondentes valores a tributação, sob alegação de que a fiscalizada deduziu indevidamente dos serviços médicos, haja vista que não foi apresentado documentos que comprovassem o efetivo pagamento, fato este que não pode prevalecer.

Data máxima vênua, o entendimento da fiscalização não pode prosperar, pois a legislação do Imposto de Renda de Pessoa Física em seu art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000 de 26 de março de 1999, transcreve a legislação.

Por oportuno cabe ressaltar que o agente de fiscalização não efetuou qualquer diligência no sentido de apurar alguma infração tributária, apenas limitou a glosar os referidos valores, sem a observância de qualquer preceito legal ou ainda que formal.

Deve-se destacar que no processo judicial vige o princípio da livre apreciação e valores das provas, e neste sentido, o mesmo princípio pode e deve ser aplicado no processo administrativo, pois os documentos

acostados são aptos a comprovar os referidos pagamentos com as deduções de despesas médicas.

Ao antagônico do que alega a fiscalização, a recorrente apresenta neste ato todos os recibos contendo nome endereço, número de inscrição no CPF dos beneficiários dos pagamentos, afirmando de que foi realizado tratamento odontológico durante o ano calendário de 2007, tudo devidamente identificado, a saber.

a) A Dra. CLAUDIA REGINA PEREIRA BIATA, brasileira, casada, odontóloga, portadora do CRO-, emitiu recibos, em nome da declarante e seus dependentes, totalizando um valor global de R\$ 16.420,00 (dezesseis mil, quatrocentos e vinte reais), e apresenta declaração da efetiva prestação de serviço, onde foram realizados todos os tratamentos odontológicos, A notificada, ratificando assim a veracidade dos referidos recibos. (docs. anexos).

b) Dr. DONALDO BRAGA JUNIOR, médico geriatra, emitiu 01 (UM) recibo, correspondente a consulta médica, totalizando um valor total de R\$ 150,00.

Torna se imprescindível ressaltar, Excelentíssimos Julgadores, que a recorrente diante dos serviços prestados exigiu dos profissionais liberais acima demarcados todos os recibos contendo nome, endereço, número de inscrição no CPF dos beneficiários dos pagamentos, identificação do profissional e número de registro no Conselho de cada classe, contendo todos os dados exigidos por Lei, o que demonstra a plena legalidade dos documentos (recibos).

Assim, face aos dados fáticos comprovados, o presente Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, não tem condições jurídicas de prevalecer. Nobres Julgadores, se a impugnante cumpriu todas as suas obrigações legais, como o fez, não pode a Fiscalização, pelo menos, legalmente, impugnar os recibos sob a simples alegação de que os recibos médicos sem comprovação do efetivo pagamento, não pode prevalecer, especialmente por NÃO TER LAVRADO O TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL.

Aceitar tais argumentos fundamentados na referida NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO do IMPOSTO DE RENDA é, no mínimo, um desrespeito ao nosso ordenamento jurídico vigente. O princípio da legalidade "geral" vem expresso na Constituição Federal, em seu art. 5º, II, que enuncia que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa sendo em virtude de lei". Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei". Por óbvio não estamos a tratar de princípio exclusivamente tributário, mas é certo que ele tem certas peculiaridades nessa esfera.

O princípio da tipicidade revela que o instituto da competência impositiva fiscal deve ser exaustivo, ou seja, todos os critérios necessários à descrição

tanto do fato tributável como da relação jurídico-tributária reclamam uma manifesta e esgotante previsão legal.

...

ANTE TODO EXPOSTO, requer a V.Sa. seja julgado inteiramente IMPROCEDENTE o presente lançamento tributário, pela comprovada documentação anexa, no valor de R\$ 16.570,00, liberando-se a impugnante de qualquer recolhimento ao Erário, por ter demonstrado a ocorrência dos serviços prestados, que atestam a boa-fé da impugnante, como medida de legalidade.

O acórdão guerreado, que considerou a impugnação parcialmente procedente, foi exarado com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. PARCIALMENTE CONTESTADA.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea, nos termos da legislação que rege a matéria.

Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO-MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Reputa-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela contribuinte, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

APRECIÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora

NULIDADE. LANÇAMENTO

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração ou da emissão da notificação de lançamento.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas- não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/06/2014 (e-fl. 72), o sujeito passivo interpôs, em 14/07/2014 (protocolo e-fl. 75), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- cabe à autoridade fiscal comprovar que os documentos apresentados não são válidos ou a ocorrência da infração tributária
 - os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
 - aponta boa fé e cita jurisprudência e doutrina
- É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ricardo Chavegatto de Lima - Relator

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

O litígio remanescente recai sobre Dedução Indevida de Despesa Médica, paga à Dra. Claudia Regina Pereira Biata, odontóloga, no valor de R\$ 16.420,00.

As questões preliminares e meritorias fundem-se na peça recursal e assim serão apreciadas em conjunto.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **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 *"interpartes"* 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 Administrativas.

E de pronto indique-se também que no Direito Tributário, via de regra, a **responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Neste diapasão, verifique-se o conteúdo enriquecedor dos seguintes excertos da decisão de piso para a formação do arcabouço decisório desta lide:

...

14. No caso em questão, o motivo da glosa foi a falta de comprovação do efetivo pagamento, em decorrência da não apresentação de documento capaz de evidenciar o desembolso das despesas médicas, a exemplo de cópias de cheques, comprovantes de depósitos e extratos bancários com indicação dos saques utilizados para cobrir os gastos. Como solução alternativa, o interessado poderia demonstrar a realização do serviço através de cópias de exames, laudos, requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar, vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos. Nada foi juntado ao processo nesse sentido. A defesa apenas anexa declarações dos profissionais, com o objetivo de reafirmar os pagamentos informados. Contudo, tais papéis possuem, na essência, o mesmo grau probante dos recibos, sem acrescentar robustez ao conjunto probatório.

...

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.

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. 24).

A **ausência de comprovação do efetivo pagamento** ora caracteriza-se como ponto fulcral motivador do lançamento, mas o interessado não se desincumbiu 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.

Junto à impugnação e de forma repisada no recurso, trouxe o interessado **declarações**, fornecidas pela profissional odontóloga, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato. Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações se presumem verdadeiras apenas em relação ao signatário; quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os

escreveu; e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato, no caso a RFB.

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 médicas ainda em litígio.

Verifica-se, portanto, que apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Conclusão

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima