



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13910.000962/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.054 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente MARLENE DAS GRAÇAS ORLANDINI CAVAZZANI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE. 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 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 não conhecer das matérias bitributação, ofensa a princípios constitucionais, solidariedade e exclusão da multa, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 95 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 82 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 51 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-se de impugnação à Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF nº 2008/986135381326684, fls. 10 a 15, (adotaremos a numeração do processo em meio digital) resultante da revisão da Declaração de Ajuste Anual - DAA correspondente ao exercício de 2008, ano-calendário de 2007, que exige R\$ 2.843,50 de Imposto de Renda suplementar, R\$ 2.132,62 de multa de ofício e R\$ 752,95 de juros de mora, em virtude de glosa de dedução de despesas médicas.

2. Segundo o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 12 e 13, foi efetuada a glosa de R\$ 9.500,00, referente ao profissional Elson Luiz de Almeida, por falta de comprovação do efetivo pagamento da despesa, bem como a glosa da despesa de R\$ 720,00, por falta de previsão legal (despesa com nutricionista), e a despesa de R\$ 120,00 havida em favor de beneficiário que não consta no rol de dependes da contribuinte.

3. Cientificada do lançamento em 02/12/10, segundo AR Digital de fl. 45, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 2 a 8, em 16/12/10, alegando, em síntese, que:

a) não merece guarida a alegação da fiscalização e que não foi comprovado o pagamento das despesas, haja vista que foram apresentados os recibos de pagamento;

b) “se houve dúvida do Fisco em relação aos recibos apresentados, poderia a autoridade tributária solicitar informações aos profissionais, se houvera a prestação de serviços (Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, art. 108, parágrafo 6º e art. 932 do Decreto nº. 3.000, de 26/03/1999 - RIR/99). Fato este não ocorrido, como se verifica, pois nos autos nada consta, que o Fisco os realizou.”;

c) a Impugnante sempre “foi uma cumpridora de suas obrigações tributárias, basta verem nos cadastros desse órgão e não aceita a tese de sonegadora, e muito mais a multa de 75%, a qual se contesta e impugna.”

4. Diante dessas considerações, requer a Impugnante o cancelamento do presente débito fiscal reclamado.

5. É o Relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/05/2013 (e-fls. 88), o sujeito passivo interpôs, em 05/06/2013 (e-fls. 95), Recurso Voluntário parcial, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento, ressaltando que efetuou os pagamentos em moeda corrente e indica a necessidade de diligência prévia;

- inova alegando ocorrência de bitributação e ofensa a princípios constitucionais, ausência de solidariedade entre o contribuinte e o profissional de saúde; inova clamando subsidiariamente pela exclusão da multa punitiva pela equidade

- apresenta jurisprudência.

Seu recurso parcial por insurgir-se apenas em relação à glosa dos pagamentos realizados ao Dr. Elson Luiz da Almeida, Odontólogo.

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\$9.500,00.

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

Inicie-se apontando 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.

De pronto indique-se 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. (...)

Observa-se que a ora recorrente traz em seu recurso **argumentos 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 relativos a ocorrência de bitributação, ofensa a princípios constitucionais, ausência de solidariedade entre o contribuinte e o profissional de saúde e exclusão da multa punitiva pela equidade. 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.

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. 53) e Termo de Intimação Fiscal de 08/10/2010 (e-fls. 76/77).

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. 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.

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.

Mesmo **declarações**, fornecidas pelas profissionais 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 presumem-se 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.

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\$9.500,00.

Por fim, já tendo em mãos o arcabouço necessário para lavratura do crédito tributário em fase de fiscalização, que não é procedimento inquisitório, deve a autoridade fiscal proceder ao lançamento, pois sua atividade é plenamente vinculada à determinação legal, como pode ser verificado pelo Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, que o dispõe no Art. 142, § único, sob pena de responsabilidade funcional.

A realização de diligência na espécie é desnecessária. Só se justificaria se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem à autoridade lançadora ou ao julgador formarem livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela juntada de documentos pelo próprio interessado, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária.

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 não conhecer das matérias bitributação, ofensa a princípios constitucionais, solidariedade e exclusão da multa e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima