



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.004054/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.744 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente HILTON BRANT MACHADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

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, caso necessária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, além da doutrina, 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. CTN - Artigo 100.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO E ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indeferida a solicitação de diligência quando não se justifica a sua realização, mormente quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado, no momento pertinente.

CONSTITUCIONALIDADE E PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SUMULA CARF Nº 2. ATIVIDADE FISCAL VINCULADA E OBRIGATÓRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei tributária. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fl. 116/146), interposto contra o Acórdão 02-37.628 da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG - DRJ/BHE (e-fls. 103/109) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 2/28), apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 82/87), a qual constatou Dedução Indevida de Despesas Médicas, com data de lavratura 08/02/2010, Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, e apurou Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$7.232,50, a sofrer incidência de Multa e Juros de Mora.

2. Adoto o Relatório do Acórdão da DRJ/BHE, em sua essência, por esclarecer os fatos ocorridos, ora grifado:

Relatório

(...)

Segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 84/85, **foram glosadas** as deduções pleiteadas a título **de despesas médicas, no total de R\$26.300,00**, por falta de comprovação adequada da real prestação dos serviços e dos pagamentos correspondentes.

Esclarece a autoridade lançadora que, intimado a comprovar as deduções declaradas, o contribuinte apresentou recibos emitidos pelas psicólogas Mana Cristina Charbel, Deborah Machado Mantovani e Núbia Aparecida Ferreira de Melo, totalizando, respectivamente, R\$5.450,00, R\$16.650,00 e R\$4.200,00. Intimado, novamente, a demonstrar o efetivo pagamento dessas despesas, o contribuinte justificou que os desembolsos foram feitos a cada sessão do tratamento e em moeda corrente, não

apresentando nenhum documento que evidenciasse a transferência de recursos às profissionais.

... **impugnação** ...

Argúi, preliminarmente, **cerceamento de defesa** e existência de **vícios formais** na Notificação, visto que o lançamento foi baseado em presunção, possui conclusões inconsistentes e sustentadas em relatório que prima por lacunas e entrelinhas. Salieta que do ato fiscal deveria constar, detalhadamente, toda a caracterização e descrição dos fatos — com exames acurados e profundos, de forma a possibilitar ao Impugnante articular sua defesa sem cerceamentos ou dificuldades.

Insiste que os **recibos atendem** plenamente a exigibilidade legal, sendo inegável a autenticidade e veracidade dos mesmos, inclusive podendo isso ser comprovado por meio da **oitiva** das profissionais, o que desde já se requer.

Sustenta que a Receita alegou que os recibos apresentados não eram válidos, sem sequer confrontá-los com as declarações de ajuste das profissionais emitentes ou, mesmo, intimá-los para prestar esclarecimentos e comprovar a efetiva prestação dos serviços.

Afirma que os **pagamentos foram feitos em espécie**, que da análise da declaração de ajuste do ano anterior pode-se constatar que possuía recursos para isso e que não é certa a presunção de má-fé.

Destaca que a regra geral no ordenamento jurídico pátrio é a da boa-fé, não se desincumbindo a Receita de comprovar a **suposta má-fé** do Impugnante e mesmo a hipotética falsidade e imprestabilidade dos recibos juntados aos autos, fazendo-se mister a reforma da Notificação.

Salieta que a autoridade fiscal equivocou-se ao afirmar que os recibos emitidos por Maria Cristina Charbel e Débora Mantovani Machado não **identificam o paciente**, pois em todos eles consta "Recebi(emos) de Hilton Brant Machado a importância ..." Assim, pode-se inferir que não houve análise, mesmo que superficial, de tais recibos.

Salieta ainda que, sendo os recibos emitidos por Núbia Aparecida Ferreira de Melo exatamente iguais aos das demais profissionais, não há razão para considerar que o beneficiário dos serviços tenha sido indicado somente nos emitidos por esta profissional.

Alega que é totalmente **descabida e extorsiva a multa aplicada, bem como os juros**, razão pela qual devem ser os mesmos decotados do lançamento. No caso, pugna pela aplicação do art. 112 do CTN, que prevê, em casos de dúvida acerca da natureza ou circunstância material do fato, a exclusão da multa e de juros que estejam sendo exigidos fora dos patamares legais.

Requer o acolhimento da preliminar de cerceamento de defesa e de vícios formais, declarando-se nulo o lançamento. Em respeito ao princípio da eventualidade, requer, ainda, a insubsistência da exigência e, caso assim não se entenda, que sejam decotados os juros e multa, ou mesmo reduzidos a patamares razoáveis.

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que julgou improcedente a impugnação, cuja Ementa é transcrita a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Ano-calendário: 2006

DESPESAS MEDICAS. GLOSA.

Mantida a glosa de despesas médicas visto que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando o contribuinte é cientificado do lançamento, contendo a fundamentação legal correspondente, e tem a

oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos na fase de impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

4. Inconformado após cientificado por via Postal da Decisão *a quo*, em 19/03/2012 (Aviso de Recebimento – AR de e-fls. 114/115), o ora Recorrente apresentou seu Recurso em 16/04/2012 (protocolo de e-fl. 116), onde se verifica que, além de clamar pela tempestividade de seu recurso, trouxe apertada síntese da lide, repisou plenamente seus argumentos e pedidos impugnatórios, além de clamar pela nulidade da Decisão proferida.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

6. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Assim, dele **tomo conhecimento**.

7. 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 “*inter partes*” 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.

8. Ao contrário da equivocada alegação do interessado, a Decisão proferida em Primeira instância o foi com estrita observação do Processo Administrativo Fiscal, sem ofensa ao artigo 59 do mesmo, que aponta as razões de nulidade, todas ausentes na espécie e sem dúvida abordando todos os quesitos apontados em impugnação.

9. Tendo em vista que o interessado **repisou** integralmente em seu Recurso os seus **argumentos impugnatórios**, conforme facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF, e tendo em vista a cristalina e contundente avaliação dos quesitos envolvidos pela Decisão *a quo*, recorre-se ao seu bem elaborado Voto de Piso. Colaciona-se portanto da referida Decisão os excertos a seguir, grifados no original, ora adotados como razões de decidir, para afastamento das alegações recursais do autuado, ora grifado:

Voto

(...)

A defesa alega, em preliminar, **nulidade** do lançamento em virtude de obscuridade e imprecisão existentes no relatório fiscal. Alega, ainda, que a autoridade fiscal deveria ter intimado os prestadores de serviço para confirmar o tratamento declarado.

Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, determinam:

"Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

"Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Vê-se que as razões de nulidade alegadas não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Com efeito, **não há motivos para a nulidade** da Notificação, pois antes do lançamento a autoridade fiscal intimou o contribuinte, por duas vezes, a comprovar as deduções questionadas e, após efetuado o lançamento, foi-lhe concedido o prazo de trinta dias para apresentação de defesa. O procedimento fiscal instaurou-se contra o Impugnante, e não em face dos profissionais contratados. Assim, **o ônus de provar o direito às deduções é de quem as aproveita**.

Pode-se observar também que a Notificação contém, de modo claro, a descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração atribuída ao interessado, ressaltando-se, ainda, que ele demonstrou entender perfeitamente a imputação que lhe foi feita e dela se defendeu, embora sem apresentação de provas convincentes, como se verá mais adiante.

Portanto, **não assiste razão ao impugnante quanto** à alegação de nulidade por **cerceamento do direito de defesa como também** não se configurou **nenhum vício formal** no lançamento.

Com a impugnação, o contribuinte **junta os recibos** já apresentados à autoridade lançadora e **não traz nenhum outro documento** que evidencie a efetividade dos pagamentos declarados.

O artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995, assim preceitua sobre a permissão para deduzir despesas médicas na declaração de ajuste anual de IRPF:

[...]

Regra geral, os pagamentos feitos no ano-calendário a profissionais e empresas da área de saúde, em razão de prestação de serviços dessa natureza ao contribuinte ou a seus dependentes, podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda.

Contudo, o direito à dedução está condicionado à **comprovação de que os pagamentos foram realmente efetivados** e de que ocorreram em razão da prestação de serviços na área de saúde às pessoas acima citadas, sendo certo que a simples declaração do contribuinte não constitui prova de tal fato.

Aliás, os recibos emitidos por empresas ou profissionais da área de saúde não constituem prova cabal do direito à dedução, **quando a despesa é objeto de questionamento da autoridade fiscal**.

Isso porque um recibo, em princípio, é uma declaração particular, com efeito apenas entre as partes. Não é válido, porém, em si mesmo, contra terceiros, como prova dos fatos que atesta, competindo ao interessado, se necessário for, comprovar a veracidade do fato através de provas materiais. E o que estabelece o artigo 368 do Código de Processo Civil:

[...]

Dessa forma, não é a emissão de recibo nem de qualquer outro tipo de declaração que faz surgir o direito à dedução, mas sim a prestação de serviço de saúde oneroso ao contribuinte ou a seus dependentes, cujo ônus do pagamento tenha recaído sobre um deles, devendo tanto a prestação quanto o pagamento serem comprovados de forma inequívoca para atestar o direito à dedução.

Sendo assim, no interesse da sociedade a própria legislação tributária confere à autoridade lançadora a faculdade de exigir, a seu critério, outras provas das deduções

pleiteadas, **como dispõe o artigo 73 do Decreto n.º 3.000/1999** (Regulamento do Imposto de Renda - RIR), semelhante ao art. 11, § 3.º, do Decreto-Lei 5.844, de 23/09/1943, abaixo transcrito:

[...]

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco — **caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos** — e, por isso, **deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, sobretudo se o pagamento é feito em espécie.**

No uso de tal faculdade, a **Fiscalização intimou o Contribuinte a comprovar o efetivo pagamento** das despesas declaradas as psicólogas Maria Cristina Charbel, Deborah Machado Mantovani e Núbia Aparecida Ferreira de Melo, num montante de 26.300,00, **não tendo o interessado desincumbido desse ônus** naquela oportunidade, tampouco em sede de impugnação, o que poderia ter sido feito, tendo em vista a alegação de que o pagamento se deu em espécie, por meio de extratos bancários onde constassem saques compatíveis com os valores e data dos pagamentos, comprovantes de transferência bancária, etc.

Saliente-se, a **autuação não está fundamentada na falsidade dos recibos**. Está, isto sim, alicerçada na falta de comprovação do efetivo pagamento. A falta desse elemento não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

O **ônus de provar** implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. **Deduções desprovidas de meios de prova que as justifiquem não prosperam**. A apresentação de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provadas, é imprescindível.

Assim, em face da ausência de comprovação da real prestação dos serviços nenhum reparo cabe ao feito fiscal.

No tocante à **multa e aos juros** aplicados, o procedimento fiscal seguiu **estritamente os preceitos legais pertinentes** à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja "atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional", conforme preceitua o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN).

No caso em exame, a multa, em se tratando de lançamento de ofício, foi aplicada nos exatos termos do artigo 44, inciso I, da lei n.º 9.430/1996, abaixo transcrito:

(...).

A exigência dos juros moratórios encontra sustentação legal no artigo 61, parágrafo 3º da Lei n.º 9.430/96, como se depreende da transcrição a seguir:

(...)

O parágrafo 3º do artigo 5º citado, por sua vez, dispõe:

(...);

Dessa forma, ante o exposto, voto por considerar improcedente a impugnação e **manter o crédito tributário exigido nesta Notificação de Lançamento.**

10. Como apontamentos finais do presente Voto, indique-se que a Fiscalização efetivamente requereu a comprovação do efetivo pagamento em Intimação (e-fl. 37), informação reiterada na Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fls. 84/85).

11. Indique-se também que a Decisão recorrida apreciou sim o pedido de Diligência, negando-o e indicando que não se justifica a sua realização, mormente quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos por parte do interessado, no

momento pertinente, com base no art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972. Devem os autos portanto serem apreciados da forma como se encontram.

12. Ademais se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, apresente a comprovação nos termos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. O ônus da prova é do contribuinte, que é quem se aproveita da redução da base de cálculo do imposto, devendo ele apresentar as provas para demonstrar que faz jus ao benefício. Incabível a pretensão da contribuinte em transferir esse ônus ao Fisco, como já indicado em Primeira Instância.

13. Aponte-se por fim que indisposição em relação a ofensas a princípios da Constituição Federal de 1988, tem-se o imediato afastamento, uma vez que arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas. Com efeito, a apreciação de assuntos de tal quilate acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo de tal Poder. A legislação Tributária vigente devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja "*atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*", conforme preceitua o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN). Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, cristalinamente elucidativa acerca de tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

14. Dessa forma, afastados todos os argumentos recursais, não há como reconhecer procedência ao Recurso, devendo ser mantida incólumes tanto a Notificação de Lançamento quanto a Decisão recorrida.

Dispositivo

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

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima