



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.000560/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.633 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente ANETE MARIA LUCAS VELTRONI SCHIAVINATTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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. Falta de comprovação do efetivo pagamento através de documentação pertinente.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS 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, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 101 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 84 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Auto de Infração (e-fls. 20 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empeçatício.

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:

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado Auto de Infração – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 20/27, relativo ao ano-calendário de 2006, exercício de 2007, para formalização de exigência e cobrança do imposto suplementar no valor de R\$ 4.125,00, com multa de ofício de R\$ 3.093,75 e juros de mora de R\$ 1.322,47.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal foi Dedução Indevida com Despesas Médicas no valor total de R\$ 15.000,00, conforme consta no Termo de Constatação Fiscal, abaixo discriminado:

- Serviço de Anestesia Rio Preto – R\$ 500,00;
- Clínica Dr. Kaiser – R\$ 3.500,00;
- Clínica J B – R\$ 600,00;
- Associação Portuguesa de Beneficência – R\$ 10.400,00.

Abaixo se transcreve partes do Termo de Constatação Fiscal, para um melhor entendimento do Auto de Infração.

“(…)

3. Em procedimento fiscal levado à efeito junto à Associação Portuguesa de Beneficência de São Jose do Rio Preto, CNPJ 59.972.307/0001-05, conforme Diligência no 08.1.07.00-2007.00872-7 em 03/03/2008, desta DRF, a diligenciada, regularmente intimada apresentou Declaração, cuja cópia se encontra anexada ao presente processo, em que declara para os devidos fins de direito que de acordo com pesquisas em seus sistemas de controles e cadastros, NÃO foram encontrados nenhum registro onde conste como usuário de serviços médicos deste hospital a Sra ANETE MARIA LUCAS VELTRONI SCHIAVINATTO (ou seus dependentes), portador do CPF no 025.768.008-07, durante o ano-calendário de 2006, bem como não foi encontrado nenhum registro de recebimento de valores pagos pela mesma.

4. Após análise da DIRPF — Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao ano-calendário de 2006, exercício financeiro de 2007, intimamos a contribuinte para comprovar as despesas médicas declaradas. (A descrição dos fatos da ação fiscal foi mencionada a partir do item 5, após planilha dos valores declarados e glosados).

(…)

Apresentou documentação e declarou que as despesas medicas com a cirurgia bariátrica não foram pagas pelo seu plano de saúde.

7- Analisamos os documentos apresentados e, elaboramos a planilha, com os dados, anexada ao presente termo.

8- As despesas médicas de R\$ 500,00, R\$3.500,00, R\$ 600,00, R\$10.400,00, não foram comprovadas(planilha acima). A contribuinte não enviou documentos que viessem a comprovar o efetivo pagamento, bem como a correlação de valores envolvidos na transação realizada, o que poderia ser feito, por exemplo, com a apresentação de cópia de cheque, e caso o pagamento tivesse ocorrido em dinheiro, com apresentação de extrato bancário. Ressalte-se que esta informação constou no Termo de Início de Procedimento Fiscal.

9. Diante dos fatos acima narrados, os valores não comprovados serão glosados conforme demonstra a planilha acima que menciona os valores declarados e os permitidos pela Legislação do Imposto de Renda da Pessoa Física.

(...)”.

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 23/06/2010, fl. 29, a contribuinte apresentou impugnação em 20/07/2010, fls. 30/35, com as alegações a seguir parcialmente transcritas:

“(...

Em razão de ter-se submetido a uma cirurgia bariátrica **não coberta pelo seu Plano de Saúde**, realizada no Hospital Infante D. Henrique de São José do Rio Preto, mantido pela Associação Portuguesa de Beneficência, entidade devidamente identificada nos documentos inclusos, a postulante titular do **CPF(MF) 025.768.008-07** – fez constar em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física - **Ano Calendário 2006** - os valores que efetivamente pagou ao referido Hospital, Médicos, Anestesista e outros.

(...)

Tendo remetido à fiscalização todas as notas fiscais comprobatórias, nos termos legais, das despesas médicas, a postulante estava certa de que as dúvidas tinham sido sanadas, uma vez que os documentos juntados correspondiam exatamente as dúvidas apresentadas pela Receita Federal.

Contudo, posteriormente e em razão de consulta da Receita ao Hospital, referidos beneficiários bem como o nosocômio *"negaram o recebimento de tais pagamentos"*, como se vê no Termo de Encerramento feito pela Receita, constante do Termo de Constatação Fiscal, fato que levou á glosa dos aludidos valores.

A negativa de recebimento dos valores, por parte do Hospital Infante D. Henrique, somente pode decorrer de duas causas:

a) ou a **desorganização da referida entidade** é descomunal, a ponto de eles não manterem controle das notas fiscais que emitem;

b) ou, a criminoso **sonegação** de recebimentos, por parte do Hospital em referência – **como forma de lesar a Receita Federal** - é de tal porte que sua administração quer fugir de suas responsabilidades fiscais, negando ter recebido valores dos quais emitiu Nota Fiscal.

(...)

Para comprovar **mais uma vez** (já que apresentou - quando notificada - **todas as notas fiscais dos pagamentos feitos**) relativas aos gastos que comprovadamente apresentou à Receita Federal, a contribuinte-signatária junta nesta oportunidade:

(...)

Diante do exposto que a nova documentação ora juntada **novamente comprova de maneira inquestionável**, é a presente impugnação formulada dentro do prazo legal, para vir a impugnante requerer formalmente de Vossa Senhoria seja **reexaminado detidamente o processado, com vistas a serem canceladas por inteiro as penalidades a ela aplicadas**, as quais decorreram na verdade, da incúria, desorganização e maliciosa negativa de não-recebimento pelo Hospital, que não só

sonheou a verdade à fiscalização da Receita Federal como parece ter omitido seus recebimentos para lesar o erário público, fato que merece - por justiça e direito - total apuração.”

Aos autos foram anexados os documentos, fls. 40/67, os quais estão incluídos as notas fiscais de serviços, cópias de cheques, extratos da conta bancária e declarações da Associação Portuguesa de Beneficência.

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: 2006

Deduções. Despesas Médicas.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda devido quando devidamente comprovadas.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/04/2014 (e-fls. 98/99), o sujeito passivo interpôs, em 25/04/2014 (e-fl. 101 e ss.), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e seu efetivo pagamento), há necessidade de conversão do julgamento em diligência para intimar os profissionais prestadores dos serviços e a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório, além da infringência ao princípio da legalidade. Anexa documentos (e-fls. 120 e ss.). Apresenta jurisprudência e doutrina.

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 recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$15.000,00.

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** 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.

Observa-se que a ora recorrente traz em seu recurso argumentos e provas 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 do argumento de que a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório e o da infringência ao princípio da legalidade. Os documentos apresentados junto ao recurso também possuem características novatórias (e-fls. 120 e ss.). 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 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).

E não deve ser negligenciado 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. (ora grifado)

Nos presentes autos, verifica-se que **foi solicitada a comprovação efetiva dos dispêndios** realizados, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal de 13/05/2010 (e-fl. 07) e Termo de Constatação Fiscal de 09/06/2010 (especificamente à e-fl. 25).

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 dispêndios envolvidos, tais peças **não são documentos suficientes e hábeis** para tal intento.

Junto ao recurso, trouxe o interessado **declarações**, fornecidas pelas profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si só 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.

E tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto excertos da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto como **razões complementares de decidir**:

...

De acordo com o Auto de Infração foram glosadas as despesas médicas no valor total de R\$ 15.000,00 (por falta de comprovação do efetivo pagamento), conforme abaixo discriminado:

· Serviço de Anestesia Rio Preto – R\$ 500,00;

- Clínica Dr. Kaiser – R\$ 3.500,00;
- Clínica J B – R\$ 600,00;
- Associação Portuguesa de Beneficência – R\$ 10.400,00.

Aos autos foram anexadas as notas fiscais de serviços Clínica Dr. Kaiser Ltda – R\$ 3.500,00 (honorários médicos de cirurgia de obesidade - cirurgião e 2º auxiliar), Serviço de Anestesia Rio Preto Ltda – R\$ 500,00 (serviços médicos), Clínica J B Ltda – R\$ 600,00 (honorários médicos referente auxílio de cirurgia bariátrica) e Associação Portuguesa de Beneficência – 10.400,00 (materiais e medicamentos), relativo ao ano de 2006, fls. 40/43.

Anexou, ainda, Declarações emitidas pela Associação Portuguesa de Beneficência, onde informam que a contribuinte foi paciente (internada) no referido hospital em 12/03/2006 a 14/03/2006, e efetuou o pagamento no valor de R\$ 10.400,00, fls. 50/51.

Constam nos autos, cópias dos extratos bancários, fls. 52/56, assim como, as cópias de cheques de fls. 57/66.

Em análise aos documentos constantes às fls. 52/66 (extratos bancários e cópias de cheques), observa-se que os cheques foram nominais a clínicas e pessoas físicas distintas das constantes nas Notas Fiscais, assim como os valores.

Logo, os documentos apresentados são insuficientes para a comprovação do efetivo pagamento.

Frise-se que as referidas despesas foram glosadas por falta da comprovação do efetivo pagamento.

...

É oportuno citar, novamente, o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Portanto, o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

Nesse aspecto, vale ressaltar o que estabelece o Decreto nº 70.235, de 1972, no que diz respeito à apresentação de provas na impugnação:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

...

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 ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, abaixo colacionado, 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. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

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).

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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima