



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.730771/2013-92
ACÓRDÃO	2001-008.572 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JOAO ANTONIO BORCHI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2009

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta na autuação a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, respaldados nos enquadramentos legais que, no entendimento da autoridade fiscal ensejariam as glosas das despesas declaradas e do imposto suplementar apurado.

Somente ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses não apuradas no presente feito.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. DISPÊNDIOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE. SÚMULA CARF Nº 180.

A não comprovação da efetividade dos serviços e dos dispêndios havidos com as despesas médicas declaradas, por documentação hábil e contundente, autoriza à autoridade fiscal a promover as respectivas glosas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Mantém-se a glosa quando desatendidos os requisitos exigidos para a dedutibilidade das despesas declaradas, em conformidade com a legislação de regência.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Presidente em Exercício), Rosimery Brandao Barbosa (substituta integral), Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima, substituído pela conselheira Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

RELATÓRIO

Por bem 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 (fls. 87/91):

Contra o sujeito passivo acima identificado foi expedida notificação de lançamento (fls. 23 a 28) referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2010, ano-calendário 2009, formalizando a exigência de imposto no valor de R\$ 6.957,50, com os acréscimos legais detalhados no “DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

A infração apurada, detalhada na notificação de lançamento, “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, consistiu em **Dedução Indevida de Despesas Médicas no total de R\$ 25.300,00**, pois:

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou os documentos dos valores informados como despesas médicas. Intimado novamente, conforme AR objeto RA383447361BR recebido em 19/08/2013, a fim de **comprovar o efetivo pagamento dos recibos emitidos nos anos calendário 2009, 2010 e 2011 pelas profissionais Flávia Regina de Araujo Lino (...); Maria Silvino Silva (...)** e Alessandra Borghi (...), mediante a apresentação de cópia de cheques compensados, ordens de pagamentos, transferências bancárias (TED, DOC) ou extratos bancários onde constem os saques COINCIDENTES em datas e valores que registrem tais operações, o contribuinte compareceu no dia 06/09/2013 apresentando **extratos bancários e planilhas vinculando os pagamentos e saques nos três anos calendário onde, tacitamente, informa que os valores teriam sido pagos em espécie**. Analisando os extratos emitidos pelo Banco Itaú S/A. agência 3767 há **semanalmente saques normalmente em valores de R\$ 500,00 e até mais de um**. Por sua vez o contribuinte **vincula diversos saques para um determinado recibo**, conforme demonstrado nas planilhas relativas aos meses de fevereiro, abril, junho, agosto, setembro e novembro de 2009, fevereiro, março, abril, maio e junho de 2010, janeiro, setembro, novembro de 2011. Há também **vinculações de saques no primeiro dia do mês com recibo emitido no último dia útil**, por exemplo agosto/2011 e **saques em um mês vinculando recibo em outro**, por exemplo no dia 31/10/2011. Praticamente **nenhum saque nos três anos calendário foi o suficiente para quitar um único recibo, vinculando o contribuinte normalmente mais de um e até cinco**. Em conclusão, o contribuinte **vincula quase que totalmente os saques em espécie como sendo para pagamentos de recibos de despesas com médicos, dentistas e psicólogos, ou seja, praticamente tais saques não seriam para as demais despesas cotidianas**. Analisando suas despesas com dentistas do ano calendário de 2005 até 2012, pois para este ano também pleiteia essa dedução em nome de **Flávia Regina de Araujo Lino**, o contribuinte lançou em seu nome os seguintes valores: 2005 R\$ 4.200,00; 2006 R\$ 6.500,00; 2007 R\$ 10.400,00; 2008 R\$ 7.900,00 que somados **aos valores de 2009 R\$ 12.300,00**; 2010 R\$ 8.200,00; 2011 R\$ 7.000,00 e 2012 R\$ 5.800,00, totaliza R\$ 62.300,00. Além dessa profissional o contribuinte informa pagamentos à filha Alessandra Borghi também odontóloga. Nesses últimos três anos calendário somente para a **psicóloga Maria Silvino Silva** informou o total de R\$ 37.920,00 (**R\$ 12.300,00 no ano calendário 2009**, R\$ 12.320,00 no ano calendário 2010 e R\$ 12.600,00 no ano calendário de 2011). Sequer um dos recibos teria sido pago em cheque/TED/DOC. A simples argumentação de que **o valor foi pago em dinheiro não foi aceita, tendo em vista não ser usual nas transações que envolvam quantias elevadas**. O Contribuinte tendo que provar, futuramente, o pagamento de somas elevadas em relação às suas despesas médicas declaradas à SRF deve tomar todas as precauções possíveis para poder **comprovar efetivamente a prestação e pagamento dos serviços, o que não aconteceu neste caso**.

Cientificado do lançamento em 08/10/2013, o sujeito passivo apresentou impugnação em 06/11/2013.

Após recapitular os fatos, defende que apresentou documentação comprobatória das despesas declaradas, nos moldes previstos na legislação de regência. Ademais, a autoridade lançadora não indicou irregularidade nos documentos apresentados e nem nas declarações dos prestadores de serviços.

Defende que houve **cerceamento do direito de defesa** uma vez que a descrição dos fatos e o enquadramento legal foram redigidos de forma ampla e vaga, permitindo apenas suposições acerca das hipóteses ensejadoras da glosa.

Defende que as cópias de cheques nominais somente podem ser exigidas na falta de recibos, não havendo disposição legal que determine a forma como o pagamento deva ser realizado.

Após discorrer sobre os **princípios norteadores do processo administrativo tributário (em especial verdade material, vedação ao enriquecimento sem causa, moralidade e razoabilidade)**, afirma que não existe fundamento fático e jurídico para as glosas, pois não se pode efetuar o lançamento com base em meros indícios, consoante textos jurídicos que menciona.

Por fim, solicita que todas as comunicações referentes a este processo sejam enviadas para o endereço do procurador.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão, em 15/06/2021 (fls. 97), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 05/07/2021, recurso voluntário (fls. 100/127), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir, brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – DOS FATOS; II – DA TEMPESTIVIDADE; III – DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO - DA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA; IV – DOS PRINCÍPIOS NORTEADORES DOS PROCEDIMENTOS FISCALIZATÓRIOS DE NATUREZA TRIBUTÁRIA: 1 – Princípio da Verdade Real ou Material; 2 - O Princípio da Moralidade e da Vedação ao Enriquecimento sem Causa; 3 – Do Princípio da Razoabilidade; 4 – Da Verdade Real; 5 – Da Impossibilidade Jurídica do Lançamento por Meros Indícios. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, a reforma da decisão recorrida, com a anulação do lançamento fiscal realizado, e caso assim não se entenda, no mérito, seja provido o presente recurso, com o cancelamento do crédito tributário constituído.

Requer, outrossim, diante da idade do Recorrente, a prioridade de tramitação do presente feito, com base no art. 69-A, I da Lei nº 9.784/99.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente pugna, preliminarmente, pelo reconhecimento da nulidade do lançamento, porquanto o enquadramento legal aplicado é amplo e vago, permitindo apenas suposição acerca das hipóteses ensejadoras da glosa fiscal, bem como diante da inexistência de norma legal que ensaja a glosa fiscal, houve latente cerceamento ao exercício do contraditório e da ampla defesa, garantidos constitucionalmente.

Contudo razão não lhe socorre.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram apreciadas pela 7ª Turma da DRJ/06, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 89/90):

O sujeito passivo protesta pela **nulidade do lançamento** sob o argumento de que teria havido cerceamento do direito de defesa, em virtude de descrição dos fatos e o enquadramento legal foram redigidos de forma ampla e vaga.

Registre-se que, no caso, o lançamento obedeceu aos requisitos específicos determinados na legislação de regência, pois ocorreu a qualificação do sujeito passivo, foram apontadas as disposições legais infringidas e determinada a exigência com a respectiva intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (Decreto 70.235/1972, art. 11).

Quanto ao exercício do direito de defesa, a impugnação em análise é prova de que o sujeito passivo entendeu a autuação e teve oportunidade de contestar o lançamento, apresentando os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância, as razões e provas que entendeu pertinentes (Decreto 70.235/1972, arts. 15 e 16).

Dessa forma, rejeita-se a preliminar suscitada.

De fato, vale registrar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, inclusive intimando o contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais. Ademais, da leitura do lançamento pode-se apurar que a autuação está amparada nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, inexistindo, na espécie as nulidades aventadas.

Acresça-se ainda que o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade aplicada e o valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de impugnação – que, diga-se passagem, foi exercido a tempo e modo, cuja apreciação resultou na decisão recorrida, inexistindo assim eventual vício a inquirir de nulidade o lançamento, com especial destaque para a preterição do direito de defesa, nos exatos termos do art. 59 do PAF.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa suscitadas.

Mérito

Da glosa das despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas às profissionais Flávia Regina de Araújo Lino (R\$ 12.300,00) e Maria Silvino Silva (R\$ 13.00,00), **por falta de comprovação dos efetivos pagamentos**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2010.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 87/91), e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 24/28), não há como prosperar a pretensão recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as aludidas despesas declaradas, não tendo sido demonstrado o cumprimento dos requisitos necessários a motivar as respectivas deduções, consubstanciado nos arts. 73 e 80 do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, sobretudo no que tange aos efetivos pagamentos.

Ademais, tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, culminando com edição da súmula nº 180:

Súmula 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. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De fato, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação das irregularidades apontadas. Conclui-se assim que a comprovação da efetiva prestação dos serviços ou **dos dispêndios**, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar os incisos II e III do § 1º do art. 80 do RIR/99, **autoriza a glosa das deduções e a consequente tributação dos valores correspondentes**.

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 os fatos imputados**.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – limitando-se, basicamente, em repisar as alegações da peça impugnatória, escorando-se no valor probante dos recibos como suficientes para justificar a dedução pleiteada, sem contudo justificar ou demonstrar a efetividade dos gastos realizados, situação que, ao meu sentir, poderia ter sido suprida dentre outros, com a apresentação de declaração emitida pelas profissionais contratadas, contendo **todos** os requisitos exigidos pelo art. 80, § 1º, III do RIR/99, além de atestar o recebimento dos valores pagos, **não** sendo suficiente para tanto extratos bancários cujos saques não apresentam correlação com os valores constantes nos recibos acostados (fls. 38/42) – me convenço do acerto da decisão recorrida.

Destarte, restando desatendidos os requisitos para dedução dos valores declarados, e constatando a regularidade da ação fiscal que se deu em estrita conformidade com a legislação de regência, correta é decisão recorrida, razão pela qual mantenho as glosas operadas e reconheço a subsistência do crédito tributário exigido.

Em relação às supostas violações aos princípios constitucionais aventadas, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria aliás também está pacificada por meio da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser aplicados, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

Por fim, vale lembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa suscitadas, e no mérito em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto