



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.003523/2008-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.560 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 09 de outubro de 2023
Recorrente ANTONIO MARCELO GONÇALVES DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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.

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)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 120 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 96 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 5 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, ora grifado:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida a notificação de lançamento de fls. 5 a 8, para constituição de crédito tributário relativo a imposto de renda pessoa física (IRPF), do ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 6.325,00, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 29/02/2008, perfazendo o total de R\$ 14.553,82.

2. A notificação de lançamento foi emitida em razão da constatação da seguinte infração à legislação tributária, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 7:

2.1 – dedução indevida de despesas médicas (glosa no valor de R\$ 23.000,00, fato gerador em 31/12/2003).

Houve complementação da descrição dos fatos, conforme segue:

“COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

*Glosa das despesas médicas referentes aos recibos médicos apresentados profissionais Luiz Camêlo Filho (R\$ 3.000,00), Maria de Fátima S.M.Dias (R\$ 12.000,00), Sulamita Chagas (R\$ 4.000,00) e Carmem Caúla (R\$ 4.000,00) tendo em vista não ser possível identificar a necessária transferência de recursos. Diante dos valores substanciais que teriam sido despendidos, **foi solicitada a apresentação dos comprovantes bancários dos efetivos pagamentos** (cheques nominais ou depósitos).*

O interessado informou que os pagamentos teriam sido efetuados em espécie. O art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR - Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999) especifica: *Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

O Acórdão da Câmara Superior de Recursos Federais (CSRF/01-1.458/92) afirma: Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvidas.”

3. Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 2 a 3, reiterando haver se submetido aos tratamentos médicos e efetuado os pagamentos correspondentes em espécie, bem como afirmando já haver apresentado os recibos emitidos pelos respectivos profissionais. O impugnante finaliza sua defesa solicitando o cancelamento integral da exigência.

4. Considerando a necessidade de prover o processo dos elementos probatórios necessários ao julgamento da lide, para atendimento ao disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, com base no disposto nos arts. 29 e 18 do mencionado Decreto e na Portaria MF nº 341/2011, o processo foi encaminhado à unidade de origem para fossem anexados os recibos mencionados às fls. 7 da notificação de lançamento.

5. Por meio do termo de fls. 38 o contribuinte foi intimado a apresentar a documentação relativa às despesas médicas objeto da glosa, tendo fornecido os recibos anexados às fls. 70 a 93, relativamente ao ano-calendário de 2003, associados aos profissionais Luiz Camêlo Pessoa Filho, fisioterapeuta, Maria de Fátima S.M.Dias, odontóloga, Sulamita Chagas, fonoaudióloga, e Carmem Laura Caúla Alcântara, psicóloga.

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: 2003

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE REQUISITOS LEGAIS NOS DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Somente são acatadas as despesas médicas cujos pagamentos sejam especificados e comprovados por meio de documentos que atendam os requisitos previstos em lei.

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, entendendo pela necessidade de comprovação e de justificação, da dedução da base de cálculo do imposto de renda.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/06/2014 (e-fls. 124/127), o sujeito passivo interpôs, em 02/07/2014 (e-fls. 120), Recurso Voluntário, 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 e a aplicação do princípio da boa-fé na apreciação das provas.

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.

Trata a lide de glosa de dedução indevida de despesas médicas no montante de R\$23.000,00.

Ressalte-se que os argumentos preliminares e meritórios fundem-se na peça recursal e serão, dessa forma, apreciados 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.

E também 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. (Código Tributário Nacional, Artigo 136).

Tanto a Notificação de Lançamento lavrada quanto a Decisão proferida em Primeira Instância o foram com estrita observação do Processo Administrativo Fiscal, sem

ofensa ao artigo 59 do mesmo, que aponta as razões de nulidade, todas ausentes na espécie. Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto nº 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 (vício de motivação) 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**.

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 Complementação da Descrição dos Fatos da Notificação de Lançamento (e-fls. 12).

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.

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 Súmula deste Egrégio Conselho, de número 180, de cristalino enunciado para esclarecimento final da questão:

Súmula CAREF 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\$23.000,00.

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

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 6 do Acórdão n.º 2003-005.560 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 19647.003523/2008-04