



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19647.008702/2009-19
ACÓRDÃO	2002-008.800 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GUSTAVO DE QUEIROZ BEZERRA CAVALCANTI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2007

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SUMULA CARF N. 02.

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

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

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..

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 17 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Joao Mauricio Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 129 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 114 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 14 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida a notificação de lançamento de fls. 14 a 17, referente ao ano-calendário de 2006, para a constituição do crédito tributário relativo ao imposto de renda pessoa física, no valor de R\$ 5.940,00, acrescido de multa de ofício de R\$ 4.455,00, além de juros de mora calculados até 30/06/2009.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 15) que foi apurada dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 21.600,00, tendo em vista que o contribuinte, apesar de intimado, não comprovou o efetivo pagamento. Enquadramento legal: art. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/1995; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001; arts. 73, 80 e 83, inciso II, do Decreto nº 3.000/1999 – RIR/1999.

O interessado foi cientificado em 16/06/2009 (fl. 61) e remeteu por via postal, em 06/07/2009 (fls. 12, 13 e 60), a impugnação de fls. 04 a 10.

Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento, uma vez que não teria sido apreciada a manifestação do contribuinte postada no curso do procedimento fiscal, recebida pela repartição em 01 de junho de 2009 (fl. 11).

Quanto ao mérito, alega o que segue:

- a prova de pagamento das despesas médicas foi efetivada, na forma da lei, mediante a apresentação dos recibos;
- a exigência de apresentação de cheques ou extratos bancários afronta a lei e o princípio da legalidade, pois ninguém é obrigado a manter conta corrente em instituição bancária ou a efetuar seus pagamentos através de cheque;
- os pagamentos dos profissionais de saúde foram efetuados em espécie, o que não configura qualquer ilegalidade ou ofensa à legislação tributária;
- constitui crime a recusa de recebimento de moeda nacional e abuso de poder a imposição de obrigação não amparada em norma vigente;
- uma vez que os recibos apresentados são idôneos, pois identificam devidamente os seus subscritores, resta clara a superficialidade da apuração fiscal;
- não há fundamento fático ou jurídico que respalde o lançamento impugnado;
- a fundamentação do lançamento é baseada em suposições, uma vez que não foi produzida pelo Fisco qualquer prova da utilização de documentos inidôneos;
- é indevida a aplicação da multa de lançamento de ofício, pois, aparentemente, teria sido imputada sob a pífia alegação de “fraude” ou algo que se assemelhe, o que não ocorreu;
- é incabível a inversão do ônus da prova;
- no presente caso, o contribuinte foi acusado de utilizar-se de recibos inidôneos, provou que não se utilizou desse artifício, todavia, a administração fazendária entendeu por glosá-los, alegando que, apesar de intimado, não comprovou o efetivo pagamento;
- inverdade, apresentou os recibos quando solicitados;
- o artigo 73, *caput*, do Decreto nº 3.000/1999 não pode ser entendido como uma possibilidade dada à autoridade lançadora de exigir comprovantes complementares àqueles descritos na Lei nº 9.250/1995;

- o próprio manual de imposto de renda pessoa física dispõe que as despesas médicas são comprovadas mediante documento contendo a identificação do beneficiário do pagamento, o qual pode ser substituído por cheque nominativo ao beneficiário;
- quanto à alegação de que decisões do Conselho de Contribuintes embasariam o lançamento impugnado, cite-se, em sentido contrário, o Acórdão nº 106-16043.

O Acórdão guerreado foi proferido com a seguinte ementa;

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se acata a arguição de nulidade, uma vez que o lançamento foi efetuado por agente competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação tributária. Não há que se falar em necessidade de resposta aos esclarecimentos prestados pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal, eis que o Decreto nº 70.235/1972, em seus artigos 14 e seguintes, assegura o exercício do contraditório e da ampla defesa na fase litigiosa, instaurada com a impugnação da exigência.

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/04/2014 (AR e-fls. 125), o sujeito passivo interpôs, em 05/05/2014 (envelope de e-fl. 145 c/c rastreamento de e-fl. 149 e despacho de e/fl. 150), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, preliminar de nulidade e que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Chiavegatto de Lima**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre glosa de compensação indevida de despesas médicas no valor de R\$21.600,00.

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.

Quanto à **nulidade** alegada do lançamento ou da Decisão guerreada em virtude de ilegalidade, 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 não se enquadram em nenhum dos itens nem do Acórdão de Primeira Instância. Ademais, a atividade da Aditoria 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, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(ora grifado)

Complemente-se destacando que arguições de ofensa a **ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária** não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto

aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF nº 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF nº 2:

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

Passando ao mérito, 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 termo de Intimação Fiscal de 05/05/2009 (e-fls. 30) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 15).

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 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.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas.

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 rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima