



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.012633/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.404 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente CLAUDIA MAIA DE GUIMARÃES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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.

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.

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, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento ao recurso.

(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. 58 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 39 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 26 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.

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 emitida a Notificação de Lançamento, do ano-calendário 2006, na qual foi apurado IRPF/2007, Suplementar no valor de R\$7.315,00, multa de ofício e juros de mora (atualizado até 30/09/2009) no valor total do crédito tributário apurado R\$ 14.766,05.

2. A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal motivo que deu ensejo ao lançamento acima, fls. 16, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para a sua dedução, nos termos da complementação da descrição dos fatos:

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 26.600,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Enquadramento Legal:

Art.8.º, inciso II, alínea 'a', e §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso I I do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

A contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento aos profissionais FABÍOLA B. B. CAMPOS, BOBBIE A ARMSTRONG, LUZIANE SANTOS, MARIA DE FÁTIMA NASCIMENTO ESTEVES e NÁDIA KASSAR e não comprovou, motivo da glosa de todos os valores declarados e não comprovados.

Corroboram tal convicção, os seguintes Acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes:

Acórdão 102-44.452 em 17/10/2000 -2 Câmara; Acórdão 104-17.261 em 10/11/1999 -4* Câmara.*

3. Devidamente cientificado da autuação, a contribuinte apresentou, em a impugnação de fls. 02 a 05, para alegar, que:

“ Em procedimento de verificação no exame da Declaração de ajuste anual apresentada apelo requerente, em relação à declaração do exercício 2007 (ano base 2006) a fiscalização da Receita intimou o requerente acerca de despesas incorridas com tratamento médico, além de despesas com saúde suplementar. As despesas cujos comprovantes se requisitava foram relacionadas.

Tempestivamente compareceu na repartição fiscal exibiu a documentação a elas pertinente (recibos dos prestadores de serviço). Todavia, a fiscalização, não satisfeita, entendeu que não restavam comprovados os efetivos pagamentos

Em vista disso, foram glosadas as despesas médicas, supostamente com apoio no Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) e em decisões do Conselho de Contribuintes, levadas à categoria de norma jurídica, com força vinculante, em contradição total com o princípio basilar que rege o Direito Tributário, que é o princípio da legalidade estrita.

De forma totalmente inconsistente negou-se validade aos recibos, todos eles em poder do requerente e exibidos em sua via original oportunamente à fiscalização. Com tão arbitrários argumentos, fruto da interpretação equivocada do texto regulamentar, a fiscalização embasou o lançamento suplementar do crédito tributário no montante de R\$14.766,05.

O agente da fiscalização não observou que as despesas relacionadas cuidam de pagamento médicos ou de atividade, todos indicados e relacionados na declaração pelo número de cadastro na receita - passíveis, portanto de verificação e confirmação não somente junto aos próprios prestadores de serviço, como internamente, por cruzamento de informações (aparato de que dispõe a Secretaria da

Receita exatamente para exercer suas funções de fiscalização).

Cumpra observar que nem a suposta alegação de ausência de indicação de endereço ou de carimbo e número do conselho profissional ou de que os recibos não cumprem o exigido no inciso III, art. 80 do Decreto 3.000/99 não procede. A receita não fiscaliza ao exercício da atividade profissional e sim a vida fiscal das pessoas e empresas. As informações de interesse fiscal, exigidas em lei, constam expressamente dos recibos e documentos apresentados. Os recibos ao contrário do que sustenta a fiscalização são documentos idôneos e a amparar as despesas médicas conforme ficará demonstrado.

3.1 Transcreveu o art. 80, do Regulamento do Imposto de Renda (art. 8º , Inciso II, alínea a, § 1º e Inciso II, da Lei 9.250/1995.

3.2 Em virtude dessas considerações, o entendimento do fiscal está absolutamente contrário ao que vem indicado de forma expressa na lei e no regulamento, visto que os recibos apresentados atendiam aos requisitos impostos pela lei. O fato de o regulamento estabelecer que "as

deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora" (art. 73 - RIR) não atribui a essa autoridade o arbítrio de acatar algumas e rejeitar outras deduções sem base legal ou justificativa, porque isso resulta em uma conduta arbitrária e ilegal. O poder discricionário da autoridade deve ser exercido nos limites da lei, ou seja, estamos diante de uma norma que define um padrão de conduta discricionária e não arbitrária como resultou a glosa.

O limite da conduta discricionária do agente está especificado nesse mesmo artigo, nos seus parágrafos, a glosa de deduções está balizada por critérios objetivos, aferíveis por terceiros, sem que fique ao livre arbítrio do fiscal acatar ou não determinada documentação de despesa.

As deduções podem ser glosadas, mas apenas quando exageradas em relação aos rendimentos declarados e se não forem cabíveis. Mas, como se pode notar, não é esse o caso. Com efeito, aqui tratamos de deduções de despesas

compatíveis com os rendimentos declarados pelo requerente e ademais, expressamente previstas no inciso III, do art 80 do RIR/99.

3.3 Consoante noção cediça a existência do recibo, até prova em contrário (que nesse caso compete a quem afirma ou a glosa) documenta o pagamento e a quitação. Essa lição vem do Direito Civil, cujo conceito e totalmente aplicável ao caso, nos termos da previsão expressa do art. 110 do Código Tributário Nacional, sem descartar a previsão do art. 112, inciso I do mesmo sistema legal.

Não basta alegar; é preciso provar que não houve qualquer despesa ou desclassificar o comprovante exibido, de forma justificada, o que não foi feito pela fiscalização, que se limitou a dizer que os recibos não cumpriam a formalidade do art. 80 do (RIR/99) - sem, contudo esclarecer em que os recibos contrariam tal dispositivo regulamentares.

Ante o exposto, carece de qualquer fundamentação legal a autuação fiscal, por absoluta falta de prova: a única prova existente milita em favor do contribuinte, pois apresentou os recibos, que ora são reapresentados por cópia, confirmando não só que os serviços lhe foram prestados, como igualmente, que pagou o valor por ele indicado na sua declaração.

3.4 Assim, fica definitivamente não somente comprovado a improcedência da autuação fiscal, como comprovado a regularidade das deduções, que devem ser acatadas, decidindo-se pela improcedência da autuação, extinguindo-se a notificação e arquivando-se o processo.

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)

Exercício: 2007

DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea, nos termos da legislação que rege a matéria.

Serão mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos. Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA. Cabe ao impugnante trazer juntamente com suas alegações impugnatórias todos os documentos que dêem a elas força probante

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/02/2014 (e-fls. 56), o sujeito passivo interpôs, em 27/02/2014 (e-fls. 58), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, após sucinta descrição da contenda e clamor pela tempestividade, e **repisando** em apertada síntese, que os recibos e documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento), os argumentos impugnatórios. **Inova** apontando que: a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório; deve ser aplicada a verdade material; teria ocorrido violação a princípios constitucionais e jurídicos (razoabilidade, proporcionalidade, contraditório e ampla defesa, equivalência, não confisco, vedação à presunção, legalidade, equidade,

indiscrecionalidade, capacidade contributiva); nulidade do lançamento; e falta de intenção do agente. **Cita** Jurisprudência Administrativa e Judicial além de 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 do valor de R\$ 26.600,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas

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 o ora recorrente traz em seu recurso **argumentos 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 dos argumentos relativos a: multa aplicada com caráter confiscatório; aplicação da verdade material; ocorrência de violação a princípios constitucionais e jurídicos (razoabilidade, proporcionalidade, contraditório e ampla defesa, equivalência, não confisco, vedação à presunção, legalidade, equidade, indiscrecionalidade, capacidade contributiva); nulidade do lançamento; e falta de intenção do agente. 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 hospitalares, 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 Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 27), comprovação esta não atendida pela interessada ao longo de toda a lide.

Junto à impugnação, trouxe a interessada **declarações**, fornecidas pelos profissionais, no intuito de ratificar as deduções. Ocorre que as declarações têm natureza de documentos particulares e, como tal, não comprovam por si sós 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.

Alega a contribuinte 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 pela interessada. A necessidade de apresentação documental afasta a possibilidade de simples aceitação da verdade material.

Impende, neste momento, a citação da recentíssima Sumula deste Egrégio Conselho, de número 180, de aplicação inquestionável na presente contenda:

Súmula CARE 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.

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, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima