



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19985.720521/2015-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.635 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente FERNANDA MARTINI PESSOA COSER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

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 com documentação competente para tal.

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.

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. 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. 85 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 73 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 62 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:

Trata-se de impugnação à Notificação de Lançamento, fls. 63/67, lavrada em face da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao Exercício de 2012, Ano-Calendário de 2011, tendo sido apurado o imposto suplementar de R\$ 9.487,50, a ser acrescido de juros e multa.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foi apurada a dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 34.500,00, conforme abaixo:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	463.086.449-00	MAURICIO CARNEIRO LEAO	011	6.500,00	0,00	0,00
02	064.064.779-67	MARIA CLAUDIA COSER	011	8.000,00	0,00	0,00
03	063.169.639-77	RAQUEL LEAL NOBRE	013	10.000,00	0,00	0,00
04	026.491.779-00	LUKIAN NASR	011	7.500,00	0,00	0,00
05	026.491.779-00	LUKIAN NASR	011	2.500,00	0,00	0,00

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS:

- PRESTADOR DE SERVIÇO - MARIA CLAUDIA COSER - VALOR R\$8.000,00 - RECIBO EM NOME DA DEPENDENTE AMALIA MARTINI, NÃO INDICAÇÃO DO PACIENTE, NÃO COMPROVAÇÃO DE EFETIVO DESEMBOLSO.
- PRESTADOR DE SERVIÇO - RAQUEL LEAL NOBRE - VALOR R\$10.000,00 - RECIBO EM NOME DA DEPENDENTE AMALIA MARTINI - NÃO INDICAÇÃO DE PACIENTE - NÃO COMPROVOU EFETIVO DESEMBOLSO;
- PRESTADOR DE SERVIÇO - LUKIAN NASR - VALOR R\$10.000,00 - RECIBO EM NOME DA DEPENDENTE TANIA MARTINI - NÃO INDICAÇÃO PACIENTE - NÃO COMPROVOU EFETIVO DESEMBOLSO.
- PRESTADOR DE SERVIÇO MAURICIO CARNEIRO - VALOR R\$6.500,00 - RECIBO EM NOME DA DEPENDENTE TANIA MARTINI - NÃO INDICAÇÃO DE PACIENTE - NÃO HÁ DOCUMENTAÇÃO ORTODONTICA - NÃO COMPROVOU EFETIVO DESEMBOLSO.

Cientificada em 20/01/2015, fl. 68, a contribuinte apresentou impugnação em 11/02/2015, fls. 04/15, na qual alega, em síntese, que os recibos comprobatórios dos pagamentos glosados foram apresentados e informados na Declaração de Ajuste Anual, exercício 2012, e em nenhum momento a autoridade julgadora afirmou que os recibos não foram apresentados ou demonstrados com irregularidades em relação às formalidades previstas na legislação.

A contribuinte anexa declarações realizadas pelos prestadores de serviços de saúde, cujo conteúdo exaure todos os requisitos necessários à validade dos recibos segundo legislação, bem como apresenta microfilmagem de cheque utilizado para pagamento do serviço prestado pelo odontólogo Maurício Carneiro em relação ao tratamento de saúde realizado na dependente Tânia Martini Pessoa, além de extrato de movimentação bancária que comprova os saques realizados para pagamentos profissionais que fornecem os recibos.

Cita legislação e argumenta que todos os recibos apresentados indicam o nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço e recebeu os valores, bem como indicação dos pacientes e de quem realizou os serviços, portanto, sem a necessidade de apresentar cheque nominativo.

Todavia, informa que apresentou os únicos pagamentos em cheques realizados a um dos profissionais, pois os outros profissionais foram pagos em dinheiro, bem como os extratos bancários que demonstram a disponibilidade financeira dos valores utilizados para pagamentos dos profissionais. Assim, restam comprovadas as despesas médicas que se pretende deduzir.

Argumenta que a justificativa apresentada eiva o ato administrativo de nulidade absoluta, visto a evidente falta de motivação, consubstanciada na necessária subsunção do fato supostamente ilícito à impossibilidade de sua utilização, segundo previsão normativa, com a devida exposição de suas razões de indeferimento, o que absolutamente não ocorreu.

Como forma de demonstrar sua boa fé, o contribuinte colaciona aos autos declarações prestadas pelos profissionais de saúde reiterando os tratamentos realizados.

Apresenta legislação sobre entendimento de que não comprovando o Fisco a ocorrência de fraude, deve-se ter por comprovadas as despesas médicas dedutíveis.

Argumenta ainda que como os pagamentos foram realizados em dinheiro, conforme extrato apresentado, é obrigação impossível constranger o contribuinte a fornecer cópia de cheques nominativos, transferência bancária ou comprovante de uso de crédito, sendo ilícita a glosa com tal fundamento, pelo que se requer seja anulado o lançamento, multa e encargos impostos e indevidamente cobrados.

Informa anexar solução de consulta Interna nº 23, a qual reforça os argumentos expostos e solicita cópia integral do presente processo administrativo tributário com vistas à interposição da competente ação judicial mandado de segurança, caso haja manutenção do indevido e ilegal lançamento. É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão não sujeito à ementa, nos termos do art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/06/2018 (e-fls. 82), o sujeito passivo interpôs, em 12/07/2018 (e-fls. 85), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, a nulidade da Notificação de Lançamento em preliminar e que os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas (prestação dos serviços e efetivo pagamento) no mérito. Referencia a Consulta Interna nº 23 – Cosit. Apresenta jurisprudência e doutrina e solicita cópia dos autos.

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 remanescente recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$17.380,00.

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.

Tendo sido a Notificação de Lançamento devidamente intimada ao contribuinte, ao contrário da equivocada alegação do interessado, a mesma foi lavrada 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 não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Com efeito, **não há motivos para a nulidade** da Notificação, a qual contém, de modo claro, a descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração atribuída ao interessado, ressaltando-se, ainda, que ele demonstrou entender perfeitamente a imputação que lhe foi feita e dela se defendeu, embora sem apresentação de provas suficientes, como se verá mais adiante.

Portanto, à alegação de nulidade ou ofensa ao contraditório e à ampla defesa, afastando-se assim a preliminar suscitada.

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 **a contribuinte foi instada a comprovar a efetividade dos dispêndios** realizados, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fl. 65).

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.

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 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.

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 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.

Mantém-se assim integralmente **a glosa** a título de despesas médicas no valor de R\$17.380,00.

Quanto à Solução de Consulta Interna nº 23 - Cosit, a qual, segundo a defendente, reforçaria os argumentos expostos na impugnação, verifica-se que seu conteúdo refere-se à ausência da identificação do beneficiário do serviço médico nos documentos apresentados visando a comprovação de despesas médicas, hipótese essa que em nada se assemelha ao caso em análise, o qual trata da comprovação da transferência de numerário para os prestadores de serviços médicos.

O CARF tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Art.1º do Anexo I do Regulamento Interno do CARF). Dessa forma, deve ser esclarecido à contribuinte que não cabe manifestação deste Conselho quanto à apreciação de pedidos de cópias de autos administrativos. Deve então o interessado buscar a Sessão competente de sua Delegacia da Receita Federal do Brasil Jurisdicionante, a qual há de manifestar-se sobre tais solicitações, após implementação do presente Acórdão.

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 suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-004.635 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 19985.720521/2015-63