



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10410.003341/2004-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-003.943 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de junho de 2017  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** MARIA GESSE COSTA MOREIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2001

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Apresentados os documentos comprobatórios nos termos da legislação, deve ser restabelecida a dedução das despesas médicas com o titular e com os seus dependentes.

DIRF. INFORMAÇÃO FONTE PAGADORA. VALIDADE.

Tendo sido trazida informação aos autos, durante procedimento de diligência, especificada e discriminada com base em registros da fonte pagadora, entendo que não bastaria à contribuinte alegar que o valor recebido fora diverso mas de fato, para ilidir a pretensão do Fisco, comprovar qual seria o valor correto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para: a) afastar a glosa de dedução de despesas médicas no valor de R\$ 7.100,00; e b) excluir da infração de omissão de rendimentos o valor de R\$ 1.616,58, reconhecendo o valor de R\$ 1.711,96 como o total do imposto de renda retido na fonte, vencido o Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, que dava provimento parcial ao recurso em maior extensão. Foi designado o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Márcio Henrique Sales Parada - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar e Marcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente Rosemary Figueiroa Augusto.

## **Relatório**

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir crédito de IRPF. Intimada, ela apresentou Impugnação, que foi julgada parcialmente procedente. Ainda inconformada, interpôs Recurso Voluntário, que levou à conversão dos autos em diligência. Realizada esta, retornam os autos para continuidade do julgamento.

Em 25/05/2004 foi formalizado Auto de Infração (fls. 7/14) para constitui IRPF suplementar em função da identificação de:

- Omissão de parte dos rendimentos recebidos da pessoa jurídica Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRÁS, decorrente de parte trabalho com vínculo empregatício e parte de trabalho sem vínculo empregatício;
- Dedução indevida com dependentes em virtude do contribuinte ter sido intimado a apresentar documentação que comprovasse a dependência e o mesmo não compareceu à SRF para prestar esclarecimentos;
- Dedução indevida a título de despesas médicas em virtude do contribuinte ter sido intimado a apresentar documentação que comprovasse a dedução e o mesmo não compareceu à SRF para prestar esclarecimentos; e
- Dedução indevida do imposto não prevista na legislação.

Intimada do lançamento em 09/07/2004 (fl. 26), a Contribuinte apresentou Impugnação em 09/08/2004 (fls. 2/4 e docs. anexos fls. 5/6). pelo acórdão DRJ nº 11-21.171, de 13/12/2007 (fls. 63/72), que julgou o lançamento procedente em parte, e restou assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2001*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*Devem compor a base de cálculo do imposto de renda apurado na declaração de ajuste anual todos os rendimentos tributáveis recebidos pelo contribuinte no curso to ano-calendário.*

*DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS MÉDICAS.*

*São dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, apenas 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.*

*GLOSA DE DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.*

*Reputa-se não impugnada a matéria, quando o contribuinte não contesta a infração em sua peça defensiva.*

*GLOSA DE REDUÇÃO DE IMPOSTO A TÍTULO DE INCENTIVO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.*

*Reputa-se não impugnada a matéria, quando o contribuinte não contesta a infração em sua peça defensiva.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2001*

*SALDO DO IMPOSTO A PAGAR DECLARADO.*

*Deve ser excluído do crédito tributário apurado o valor do saldo do imposto a pagar declarado pelo contribuinte.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

Intimada em 11/01/2008 (fl. 77), a Contribuinte protocolou Recurso Voluntário em 31/01/2008 (fls. 78/83 e docs. anexos fls. 84/110), argumentando, em síntese:

- Que, apresentou documentação idônea e hábil a comprovar as despesas médicas;
- Que há erro de cálculo no acórdão recorrido, especificamente no tocante aos rendimentos recebidos da PETROBRÁS; e
- Que a Lei nº 11.488/2007 impede a aplicação da multa de ofício de 75%, limitando apenas à cobrança da multa moratória de no máximo 20%.

Chegando ao CARF, foi proferida a Resolução nº 2202-00.155 (fls. 204/209), de 11/04/2011, determinando a conversão em diligência para que a Petrobrás prestasse esclarecimento de fatos. Intimada, a empresa prestou informações (fls. 227/228 e docs. anexos fls. 224/225 e 229/242).

Intimada da diligência em 16/05/2016 (fl. 245), a Contribuinte protocolou Manifestação em 25/05/2016 (fls. 246/254 e docs. anexos fls. 255/276).

As fls. 112/203 são repetição - com algumas falhas - das fls. 01/111.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

### **Dispositivo:**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

### **Despesas médicas:**

No auto de infração, a autoridade lançadora afirmou, apenas, que:

*"Dedução indevida a título de despesas médicas em virtude do contribuinte ter sido intimado a apresentar documentação que comprovasse a dedução e o mesmo não compareceu à SRF para prestar esclarecimentos - dedução mantida: Golden Cross." - fl. 12*

No "Demonstrativo das Alterações na Declaração de Ajuste Anual", ficou consignado que o valor original da dedução de despesas médicas era de R\$ 12.294,27, tendo sido reduzido para R\$ 3.850,85.

Diante da identificação dessa infração, a Contribuinte alegou que apresentou, em sede de impugnação, documentação hábil e idônea a comprovar as despesas médicas, razão pela qual pleiteia o afastamento dessas glosas.

Analisando a questão, a DRJ afirmou que:

*"Em relação ao recibo de fls. 20 [fl. 22 do e-processo], emitido pela Sra. Eliete P. Cândido, psicóloga, no valor de R\$ 7.000,00, datado de 28/12/2001, e com indicação de endereço, verifica-se que o referido documento contém os requisitos básicos previstos no inciso III do §2º do art. 8º da Lei nº 9.250/1995, acima transcrito.*

*No entanto, por força do disposto no §3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844/1943 (art. 73 do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda), outros elementos devem ser apresentados pelo contribuinte, a fim de justificar a dedução pleiteada em sua declaração, quando necessário à comprovação da verdade material:*

*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.*

*No caso em tela, face ao elevado valor despendido, R\$ 7.000,00, pago no dia 28/12/2001, entendo ser necessário, além do elemento formal - recibo - que a comprovação da dedução seja efetuada por meio de outros elementos: (i) prova da efetividade do pagamento, pelo desembolso por parte da contribuinte, e pelo recebimento por parte da profissional, por meio de cheque ou de transferência bancárias, por exemplo; e (ii) prova da efetiva prestação dos serviços." - fl. 70;*

Em outras palavras, a autoridade lançadora admite que o recibo preenche os requisitos legais e não lhe contesta a idoneidade.

Compulsando ainda mais os autos, percebe-se que na intimação ocorrida durante a fiscalização (fl. 44) a autoridade fiscalizadora pediu, simplesmente, para apresentar "comprovantes de despesas médicas". Não consta ali exigência de comprovação da forma como foi efetuado o pagamento, mas apenas a comprovação da despesa.

Ora, resta claro que a autoridade julgadora de 1ª instância inovou, estabelecendo critério novo, não insculpido no auto de infração. O que é mais, percebe-se que se for acrescentado esse valor de R\$ 7.000,00 ao montante já aceito pela autoridade lançadora, alcança-se o montante de despesas médicas dedutíveis de R\$ 10.850,85, ainda aquém do valor declarado pela Contribuinte em sua DIRPF.

Nesse sentido, é necessário dar reformar a decisão recorrida, admitindo como comprovada a despesa de R\$ 7.000,00.

No tocante à despesa de R\$ 100,00, referente ao pagamento a um Sr. Josefino Fagundes da Silva (fl. 22), a autoridade julgadora esclareceu que não poderia ser aceito, vez que o documento não demonstra qual foi a atividade desempenhada pelo emissor do recibo.

Para sanar esse problema, a Contribuinte juntou novamente o recibo em sede de Recurso Voluntário, acompanhado dessa vez por receituário médico (fls. 93/94).

Registro que, nos termos do art. 16, §4º, 'c', do Decreto nº 70.235/1972, deve ser aceita a prova apresentada após a impugnação quando se destine a contrapor razões trazidas posteriormente aos autos.

Comparando ambos os documentos, percebe-se que têm a mesma data, constando o nome do mesmo profissional com o mesmo número de registro no CRM e assinaturas que parecem iguais. Portanto, ante a apresentação de recibo indicando o valor da despesa, bem como de outro documento comprobatório da atividade realizada, entendo que restou comprovada a despesa médica.

Registra-se que a Contribuinte trouxe aos autos recibos de um "Lar São Domingos" (fls. 96/98). Contudo, percebe-se que os documentos afirmam tratar-se de pagamento referente a doação, razão pela qual não podem ser aceitos como comprovação de despesas médicas.

Em suma, entendo que restou comprovadas despesas médicas no importe de R\$ 7.100,00.

### **Do rendimento pago pela Petrobrás:**

Com base na DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras (fl. 224), a autoridade lançadora concluiu que a Contribuinte recebeu o valor de R\$ 21.429,38, com retenção na fonte de R\$ 1.934,19, da Petrobrás. Essa informação foi ratificada pela DRJ.

Por sua vez, a Contribuinte defende que o lançamento e o acórdão recorrido erraram em relação ao valor pago pela empresa, sendo que o correto seria R\$ 14.859,60 e

retenção na fonte de R\$ 1.374,00. Buscando comprovar suas alegações, juntou aos autos Declaração fornecida pela própria fonte pagadora (fl. 191).

Observando a divergência de informações entre a DIRF transmitida pela empresa e a Declaração de Rendimentos entregue pela empresa à Recorrente, e por essa juntada aos autos, este e.CARF já converteu o julgamento em diligência exatamente para que a fonte pagadora esclareça os fatos.

Em resposta à intimação durante a diligência, a fonte pagadora afirmou que:

*"A busca pelos documentos em nossos arquivos indicou que os relatórios de pagamentos mensais para o ano de 2001, totalizam R\$ 19.812,80 em rendimentos tributáveis e R\$ 1.711,96 em IRRF. Destacamos que esses pagamentos eram tratados em um processo manual de uma folha de pagamento complementar, para pagamento de pensão por decisão judicial. Sendo assim, alguma falha nos procedimentos manuais devem ter gerado os valores diferentes apresentados nos comprovantes de rendimentos elaborados anteriormente. Os relatórios mensais estão no CD anexo." - fl. 227*

Efetivamente, impressas as informações constantes no CD (fls. 231/242), percebe-se que foi pago o valor de R\$ 1.616,58 entre janeiro e outubro, de R\$ 1.926,96 em novembro e R\$ 1.720,04 em dezembro, totalizando o valor de R\$ 19.812,80 citado pela empresa.

Em sua manifestação, a Contribuinte contestou a informação prestada pela empresa. Anotou que a documentação juntada é mero relatório interno, não tendo condão de comprovar o efetivo pagamento de quaisquer valores. Mais, informou (mas não comprovou) que protocolou perante a instituição financeira solicitação de fornecimento dos extratos bancários para comprovar a verdade material.

Pois bem.

A verdade é que, nos termos o art. 9º do Decreto nº 70.235/1972, em sua redação vigente à época dos fatos e do lançamento,

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

Percebe-se que a mudança realizada pela Lei nº 11.941/2009 não alterou o sentido da norma,

*Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

Em outras palavras, cabe à autoridade lançadora, quando da formalização do auto de infração, instruí-lo com provas hábeis e idôneas a comprovar a ocorrência da infração constatada. O levantamento dessas provas será realizado ao longo da fiscalização.

A fiscalização é, conforme o entendimento que já se consolidou nesse e.CARF, um procedimento inquisitorial, podendo a autoridade fiscalizadora realizar os atos investigatórios que entender necessários, desde que incluídos no âmbito da legalidade e da sua competência.

*In casu*, entendeu a fiscalização ser suficiente intimar a Contribuinte uma vez (fl. 44) - intimação essa feita por correio e sem informação quanto à data ou à efetividade da entrega da intimação (fl. 45) - a apresentar comprovantes dos rendimentos tributáveis e contratos de prestação de serviços e recibos.

A falta de resposta durante a fiscalização não gera, nessas hipóteses, presunção em desfavor da Contribuinte, diferentemente da hipótese da omissão de rendimento caracterizada por depósitos bancários. Ainda que a Contribuinte não tenha ou não tivesse apresentado qualquer resposta durante a fiscalização, a autoridade lançadora poderia ter aprofundado sua investigação, circularizando a investigação e intimando as fontes pagadoras a informar como, quando e quanto foi o valor pago a essa Contribuinte.

Aceitou, entretanto, como suficiente o confronto entre a DIRPF e a DIRF, dando maior valor a esta do que àquela.

Instaurado o processo administrativo fiscal pela Impugnação, abre-se o verdadeiro contraditório, passando a se exigir que a Contribuinte comprove suas alegações ou, em caso de silêncio, admita-se como verdadeiro o quanto lançado. Nesse momento, a Contribuinte já trouxe "Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte", elaborado pela fonte pagadora (fl. 15). Ora, essa informação, prestada pela própria fonte pagadora, contradiz aquela constante na DIRF (fl. 61).

Registra-se que a única informação encontrada nos autos referente à DIRF é o "Resumo do Beneficiário" (fl. 61/62), extraído do sistema da Receita Federal em 21/11/2007, no qual consta que a fonte pagadora informou por meio de DIRF Retificadora, entregue em 22/08/2007, ter pago o valor de R\$ 21.429,38. Não foram encontrados nos autos a documentação utilizada quando do lançamento, 2004.

Havendo desencontro de informações, qual o valor recebido, aquele constante na declaração apresentada pela fonte pagadora à Contribuinte, ou aquele apresentado ao Fisco? Em caso de dúvidas, qual informação vale? A quem cabe o ônus de provar, ao fisco que imputa uma infração - sem o benefício da presunção - ou ao Contribuinte, que deve se defender?

Parece-me suficiente, ao Contribuinte, demonstrar a inverdade ou, ao menos, a insegurança da documentação apresentada pela autoridade lançadora. *In casu*, tendo este e.CARF já convertido o julgamento em diligência, a fonte pagadora informou ter pago um valor de R\$ 19.812,80, diferente - e menor - do que aquele registrado na DIRF. Portanto, a habilidade da DIRF de comprovar o rendimento está posta em dúvida.

Tampouco pode ser aceito como se comprovado fosse, então, o rendimento no valor de R\$ 19.812,80. Efetivamente, as informações prestadas pela fonte pagadora se

baseiam tão somente em seus dados internos, registrando o seu dever de pagar, mas não que houve o efetivo pagamento.

Em suma, ante à não comprovação da ocorrência da infração, entendo que ser necessário afastar essa infração, reduzindo o valor do rendimento pago para aquele declarado pela Contribuinte.

### **Da multa de ofício:**

Argumenta a Contribuinte, ainda, pela inaplicabilidade da multa de ofício. Explica que a Lei nº 11.488/2007 revogou a aplicabilidade da multa do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

A verdade é que a referida Lei nº 11.488/2007 alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, afastando algumas das suas hipóteses, mas não a revogou integralmente.

Efetivamente, ficou revogada, e.g., a multa de ofício **isolada** quando do pagamento em atraso sem o acréscimo da multa moratória, o que levou, inclusive, à consolidação da Súmula CARF nº 74. Contudo, a multa de ofício de 75%, nos casos em que declaração inexata foi mantida, como se observa da comparação da redação original e da redação alterada:

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

e

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))*

Enfim, tal argumento não pode prevalecer.

### **Dispositivo:**

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando a glosa das despesas médicas em relação a R\$ 7.100,00, devidamente comprovados, e reduzindo o rendimento em relação à Petrobrás de R\$ 21.429,38 para R\$ 14.859,60.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada - Redator designado.

A par das considerações muito bem efetuadas pelo ilustre Relator, Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, peço licença para divergir pontualmente de seu voto no tópico que alude ao "**rendimento pago pela Petrobrás**", pelas razões a seguir expostas.

De acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece as normas para o processo administrativo fiscal, a impugnação da exigência, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento (arts. 14 e 15).

Como registrou em seu voto o Relator, a contribuinte foi intimada previamente (fl. 44) a apresentar os comprovantes de rendimentos tributáveis. Ao longo da fase litigiosa, acima descrita, teve a oportunidade de ampla defesa, nada lhe sendo cerceado.

Enfim, foram observados os princípios da ampla defesa, do contraditório e da verdade material, este quando o CARF converteu o julgamento em diligência para que a fonte pagadora esclarecesse os reais valores pagos e o imposto retido. Vejamos que a fonte, neste caso, não tem interesse no tributo que ora se exige da contribuinte. O litígio está posto entre a RFB e a contribuinte.

O Relator registrou ainda que a contribuinte *"informou (mas não comprovou) que protocolou perante a instituição financeira solicitação de fornecimento dos extratos bancários para comprovar a verdade material"*.

Poderia ter apresentado os extratos, para que se verificasse, ao longo daquele ano, quais valores efetivamente foram depositados pela fonte pagadora em suas contas correntes.

Em conclusão, não concordo que haja, no caso, "incerteza" quanto ao lançamento, uma vez que a contribuinte não demonstra onde estaria o "erro" da fonte ao afirmar que (transcrevo do voto do Relator):

*"A busca pelos documentos em nossos arquivos indicou que os relatórios de pagamentos mensais para o ano de 2001, totalizam R\$ 19.812,80 em rendimentos tributáveis e R\$ 1.711,96 em IRRF. Destacamos que esses pagamentos eram tratados em um processo manual de uma folha de pagamento complementar, para pagamento de pensão por decisão judicial. Sendo assim, alguma falha nos procedimentos manuais devem ter gerado os valores diferentes apresentados nos comprovantes de rendimentos elaborados anteriormente. Os relatórios mensais estão no CD anexo." - fl. 227*

Tendo sido trazida esta informação aos autos, entendo que não bastaria à contribuinte alegar que *"não recebi esse valor"* mas de fato, para ilidir a pretensão do Fisco, comprovar qual seria o valor correto. Porque sendo assim, nenhuma DIRF, entregue por nenhuma fonte, que sempre é baseada naquilo que a empresa registra internamente, teria valor, bastando ao contribuinte alegar que não recebeu.

Não se poderia, é verdade, agravar a exigência, caso a fonte estivesse reconhecendo que pagara um valor maior ao informado na DIRF, mas, neste caso, o valor está sendo corrigido para menor.

## CONCLUSÃO

Em conclusão, concordo totalmente com as disposições do voto do ilustre Relator no que diz respeito às despesas médicas e aplicação da multa de ofício e, divergindo, VOTO no sentido de que seja excluída da infração relativa à omissão de rendimentos recebidos da Petrobrás o valor de R\$ 1.616,58 (resultante da operação R\$ 21.429,38 menos 19.812,80), reconhecendo-se ainda o valor de R\$ 1.711,96, como o total do imposto de renda retido na fonte.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada