



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

Processo nº 10480.731075/2012-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.538 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria IRPF. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO
Recorrente NEUMA MARIA DE ALBUQUERQUE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irresignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo daqueles suscitados em momento posterior que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PRELIMINAR. NULIDADE.

Apenas ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior (Relator) que deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior - Relator.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 6ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-63.820, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado por auditor-fiscal da Delegacia da Receita Federal em Recife/PE, auto de infração (fls. 03/13) referente ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2008 a 2011, anos-calendário 2007 a 2010. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário (fl. 03):

<i>Imposto de Renda Pessoa Física</i>	<i>25.485,47</i>
<i>Multa de Ofício (passível de redução)</i>	<i>19.114,08</i>
<i>Juros de Mora (cálculo até 09/2012)</i>	<i>7.031,12</i>
<i>Crédito Tributário Apurado</i>	<i>51.630,67</i>

Trata-se de ação fiscal de revisão interna referente ao imposto de renda da pessoa física, uma vez que foram constatadas despesas médicas expressivas e deduções com dependentes cujos nomes, a princípio, não tinham relação de dependência com a contribuinte.

A contribuinte foi intimada a comprova as despesas médicas utilizadas nas Declarações de Ajuste Anual, exercícios 2008 a 2011 e as deduções de dependentes.

Em atendimento à intimação, a contribuinte protocolou requerimento juntando cópias de recibos referentes às despesas médicas e documentos para comprovar a relação de dependência.

Em 12/04/2012, a contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas, apresentando, em 05/05/2012, extratos bancários e fichas financeiras da Prefeitura Municipal de Jaboatão dos Guararapes.

Os pagamentos não identificavam os seus beneficiários e não havia coincidência de datas e valores nos recibos apresentados anteriormente.

DEPENDENTE

ANO-CALENDÁRIO 2007

Glosada a dependente Maria Eduarda Lopes Borges, pois a declaração encaminhada pela contribuinte em 09/02/2012, firmada em 08/12/2001 pela Sra. Andréa de Albuquerque Lopes não é documento hábil para comprovar a relação de dependência.

ANO-CALENDÁRIO 2008

Glosada a dependente Maria Eduarda Lopes Borges, pois a declaração encaminhada pela contribuinte em 09/02/2012, firmada em 08/12/2001 pela Sra. Andréa de Albuquerque Lopes não é documento hábil para comprovar a relação de dependência.

ANO-CALENDÁRIO 2009

Glosados os dependentes Maria Eduarda Lopes Borges e Milton Lopes Borba, pois a declaração encaminhada pela contribuinte em 09/02/2012, firmada em 08/12/2001 pela Sra. Andréa de Albuquerque Lopes não é documento hábil para comprovar a relação de dependência.

ANO-CALENDÁRIO 2010

Glosados os dependentes Maria Eduarda Lopes Borges, Milton Lopes Borba e Marco Antonio Lopes Borba, pois a declaração encaminhada pela contribuinte em 09/02/2012, firmada em 08/12/2001 pela Sra. Andréa de Albuquerque Lopes não é documento hábil para comprovar a relação de dependência.

DESPESAS MÉDICASANO-CALENDÁRIO 2007 – VALOR TOTAL GLOSADO: R\$ 21.353,01

Glosadas as seguintes despesas:

- Heloísa C. da Silva Passos – Valor Glosado - R\$ 8.500,00 – a contribuinte informou não ter localizado o recibo;

- Marcus Werneck – Valor Glosado - R\$ 2.400,00 - não comprovou o efetivo pagamento e não apresentou justificativas, conforme solicitado no Termo de Intimação lavrado em 03/04/2012;

- Zand Maria de A. Villar Santos – Valor Glosado - R\$ 10.000,00 - despesa com irmã, não dependente;

- Unimed Guararapes – Valor Glosado - R\$ 453,04 - foi declarado R\$ 2.600,04 e comprovado R\$ 2.147,00, conforme ficha financeira fornecida pela Prefeitura Municipal de Jaboatão de Guararapes;

ANO-CALENDÁRIO 2008 – VALOR TOTAL GLOSADO: R\$ 14.952,40

Glosadas as seguintes despesas:

- Heloísa C. da Silva Passos – Valor Glosado - R\$ 9.300,00 – não comprovou o efetivo pagamento e não apresentou justificativas, conforme solicitado no Termo de Intimação lavrado em 03/04/2012;

- Marcus Werneck – Valor Glosado - R\$ 4.650,00 - apresentou os recibos em 09/02/2012 e em 05/05/2012 apresentou extratos bancários de sua conta bancária no Banco do Brasil, onde relacionou valores como pagos ao profissional.

Conclusões:

1 - os cheques constantes dos extratos bancários não identificam o beneficiário;

2 - os pagamentos não guardam relação com os dados constantes nos recibos, como data, valores individuais e valor total;

3 - as datas informadas no requerimento divergem das que constam nos extratos;

4 - a mensagem do Hotmail não é documento hábil para comprovação de pagamentos.

- Unimed Guararapes – Valor Glosado - R\$ 1.002,40 - foi declarado R\$ 3.293,74 e comprovado R\$ 2.291,34, conforme ficha financeira fornecida pela Prefeitura Municipal de Jaboatão de Guararapes;

ANO-CALENDÁRIO 2009 – VALOR TOTAL GLOSADO: R\$ 22.299,97

Glosadas as seguintes despesas:

- Imbra Tratamento Odontológico – Valor Glosado - R\$ 3.800,00 - apresentou dois recibos emitidos pela prestadora de serviços. Foi intimada, em 12/04/2012, a apresentar a nota fiscal e comprovar o efetivo. Em 05/05/2012 apresentou extratos bancários de sua conta bancária no Banco do Brasil, onde relacionou valores como pagos ao profissional.

Conclusões:

1 - os pagamentos constantes dos extratos bancários não identificam o beneficiário;

2 - o valor total (R\$ 1.824,00) não confere com o valor informado na declaração (R\$ 3.800,00);

3 - não apresentou a nota fiscal emitida, conforme solicitado no Termo de Intimação lavrado em 03/04/2012;

4 - não apresentou boleto bancário onde comprovasse a quitação das parcelas, confrontando-se com os valores dos extratos bancários;

- Centro Hospitalar São Marcos – Valor Glosado - R\$ 1.218,97 – foi solicitado, em 03/04/2012, a discriminação dos serviços prestados e a comprovação do efetivo pagamento, uma vez que a nota fiscal apresentada somente se referia a despesa extra. A contribuinte não apresentou a documentação solicitada e informou que foi requerido do prontuário com prazo de trinta dias. Decorrido mais de dois meses, a contribuinte não se manifestou.

- Aline Coutinho Pereira – Valor Glosado - R\$ 504,00 - despesa com instrumentadora cirúrgica, sem previsão legal para dedução.

- Aurelino Araújo Mendes – Valor Glosado - R\$ 756,00 - por falta de comprovação do efetivo pagamento;

- Marcelo Miranda – Valor Glosado - R\$ 2.521,00 - apresentou extratos bancários de sua conta bancária no Banco do Brasil, onde relacionou valores como pagos ao profissional.

Conclusões:

1 - os cheques constantes dos extratos bancários não identificam o beneficiário;

2 - os pagamentos não guardam relação com os dados constantes no recibo, como data, valor total (R\$ 2.521,00), de 02/10/2009;

3 - foi informado o valor global de R\$ 5.000,00 como tendo sido pago à equipe médica e aos outros integrantes da equipe, não sendo possível identificar o valor pago ao profissional Marcelo Miranda.

- Ana Paula Pereira Murato Vilar – Valor Glosado - R\$ 500,00 - apresentou recibo emitidos pela prestadora de serviços. Em 05/05/2012 apresentou extratos bancários de sua conta bancária no Banco do Brasil, onde informou que efetuou o pagamento por intermédio do cheque nº 851620 no valor de R\$ 520,00.

1 - o cheque nº 851620, no valor de R\$ 520,00, foi informado pelo Sr. Marcus Werneck na mensagem de hotmail encaminhado à contribuinte como tendo sido pago a sua pessoa. Portanto, está havendo duplicidade de informação, o mesmo cheque sendo informado como pago a dois profissionais;

2 - o valor de R\$ 520,00 não confere com o que consta no recibo (R\$ 500,00) e que foi utilizado em sua DIRPF;

3 - o recibo foi emitido em 05/06/2009 e a data de emissão do cheque é 23/11/2009.

- Zand Maria de A. Villar Santos – Valor Glosado - R\$ 3.000,00 – a contribuinte informou não ter localizado o recibo;

- Maria Clécia Tavares – Valor Glosado - R\$ 10.000,00 – apresentou recibo emitidos pela prestadora de serviços. Não comprovou o efetivo pagamento, conforme solicitado no Termo de Intimação lavrado em 03/04/2012;

ANO-CALENDÁRIO 2010 – VALOR TOTAL GLOSADO: R\$ 22.944,50

Glosadas as seguintes despesas:

- Imbra Tratamento Odontológico – Valor Glosado - R\$ 3.000,00 – a contribuinte informou que a empresa não forneceu o recibo e que encerrou as atividades subitamente. Informa que pagou em dois saques efetuados no dia 07/01, sem mencionar valores. Consultando os extratos do Banco do Brasil, foram localizados dois saques no valor de R\$ 2.000,00 efetuados no dia 07/01/2010, no total de R\$ 4.000,00. O valor mencionado não corresponde ao valor utilizado na DIRPF de R\$ 3.000,00.

- Zand Maria de A. Villar Santos – Valor Glosado - R\$ 10.000,00 – a contribuinte informou não ter localizado o recibo;

- Maria Clécia Tavares – Valor Glosado - R\$ 9.800,00 - em 05/05/2012 informou que não localizou os recibos e não comprovou o efetivo pagamento, conforme solicitado no Termo de Intimação lavrado em 03/04/2012;

- Unimed Guararapes – Valor Glosado - R\$ 144,50 - foi declarado R\$ 3.844,00 e comprovado R\$ 3.699,50, conforme ficha financeira fornecida pela Prefeitura Municipal de Jaboatão de Guararapes;

Com base nas informações carreadas para os autos, a autoridade lançadora constatou a seguinte infração:

- DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTE

Efetuamos a glosa de deduções com dependentes, pleiteadas indevidamente, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, anexo, e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2007	1.584,60	75
31/12/2008	1.655,88	75
31/12/2009	3.460,80	75
31/12/2010	5.424,84	75

- DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, anexo, e que passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2007	8.500,00	75
31/12/2007	10.000,00	75
31/12/2007	453,04	75
31/12/2007	2.400,00	75
31/12/2008	9.300,00	75
31/12/2008	4.650,00	75
31/12/2009	756,00	75
31/12/2009	3.800,00	75
31/12/2009	504,00	75
31/12/2009	2.521,00	75
31/12/2009	500,00	75
31/12/2009	3.000,00	75
31/12/2009	10.000,00	75
31/12/2009	1.218,97	75
31/12/2010	145,30	75
31/12/2010	3.000,00	75
31/12/2010	10.000,00	75
31/12/2010	9.800,00	75

O enquadramento legal encontra-se às fls. 04 e 06.

A contribuinte tomou ciência do auto de infração em 23/12/2012, conforme aviso de recebimento (fl. 152).

Em 22/11/2012, no pedido de impugnação (fls. 161/180), a contribuinte alega que:

- a impugnação é tempestiva;

DOS FATOS

- atendeu o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal apresentando os documentos;

- o motivo da glosa foi a falta de comprovação e que não prestou os esclarecimentos solicitados na intimação fiscal, o que não é verdade;

- os únicos documentos não apresentados foram os extratos bancários para comprovar os pagamentos das despesas relativos aos dependentes e médicas;

- a pessoa física não está obrigada a manter escrituração fiscal ou livro caixa ou diário;

- a legislação determina a guarda dos documentos comprobatórios das despesas médicas pelo prazo de cinco anos;

- não houve contestação quanto a autenticidade dos documentos;

- a Receita Federal entendeu, sem qualquer base em prova material, que as deduções pleiteadas eram indevidas;

- na relação jurídico tributária o ônus probandi incumbit ei que dicit, cabe ao Órgão Fiscal provar a ocorrência do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, com o objetivo de alcançar a verdade material, assegurando o contraditório e a ampla defesa;

- ao sujeito passivo compete apresentar os elementos de prova do direito alegado, elidindo a imputação da irregularidade apontada;

- houve pagamentos de valores por parte do contribuinte a terceiros, com a diminuição de patrimônio de um e o recebimento de quantias por outros, com acréscimos dos seus respectivos patrimônios;

- se tivesse que pagar imposto de renda sobre 100% dos rendimentos brutos auferidos, recolheria valor superior à renda efetivamente recebida, o que geraria o efeito de confisco;

- o contribuinte só pode sofrer incidência do imposto de renda sobre sua receita própria e não sobre a de terceiros;

- a decisão fiscal procura descaracterizar a legitimidade dos recibos firmados pelos prestadores de serviços, como se os valores pagos pelo contribuinte não tivessem nenhuma valia para o fisco;

- a fiscalização sequer repudiou a validade dos recibos ou alegaram se tratar de pagamentos efetuados a beneficiários não identificados;

- o Auditor Fiscal desbordou dos limites hospedados na Lei Maior, porquanto desconsiderou a real situação de lucro ou prejuízo fiscal a qual se encontra o contribuinte no momento da retenção do imposto, tolerando a incidência do IR em ocasiões onde não há o acréscimo patrimonial;

DA NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS PARA SUA CONSTITUIÇÃO E VALIDADE

- a notificação de lançamento é nula, tendo em vista a ausência de suporte jurídico para glosar despesas médicas e de dependentes relativas à instrução devidamente comprovadas;

- a glosa realizada pela Autoridade Fiscal carece de amparo legal e decorre de suposta ausência de comprovação das despesas mediante intimação fiscal;

- os recibos apresentados possuem todos os requisitos de validade, pois contém os dados do emitente, endereço, CPF, CRP, descrição sucinta do tratamento e instrução;

- a possibilidade de dedução das despesas está umbilicalmente vinculada à demonstração de sua existência, o que se faz por meio dos recibos apresentados;

- ao lavrar a notificação de lançamento em razão da exigência ilegal de extratos bancários, o Auditor Fiscal deixou de preencher os requisitos legais essenciais ao ato praticado, previsto no art. 142 do CTN, ocasionando a nulidade;

- os requisitos de validade do auto de infração correspondem à própria motivação do ato administrativo, de modo que o documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos esses elementos;

- seja declarada a nulidade da Notificação de Lançamento e a consequente declaração de regularidade das deduções efetivadas pela impugnante, face à ausência dos requisitos essenciais à sua validade;

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO POR PRESUNÇÃO - AUSÊNCIA DE PROVAS

- o princípio da legalidade serve precisamente para proteger o cidadão contra as paixões ou a ira do fisco;

- sem provas não pode o Fisco acusar o sujeito passivo de haver cometido qualquer infração;

- por conjecturas inócuas como meio de prova, considerando a solicitação de exigências não previstas em nosso ordenamento jurídico, lançou-se a presunção;

- as exigências fiscais não podem desvincilhar-se da realidade fática e muito menos do ordenamento legal;
- a exigência fiscal não pode restar fundada em norma jurídica isolada ou em razão de discricionariedade, porquanto o ordenamento jurídico deve ser considerado como um todo;
- o princípio da legalidade assegura que não será exigido além do previsto em lei;
- a autuação se caracterizou equivocada posto não ter tomado por base qualquer instrumento de equiparação;
- a autuação foi efetuada unicamente com base em presunção, desprezando as provas que evidenciam as deduções efetuadas;
- impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas, as quais devem ser produzidas pelo fisco, pois dele é o dever de lançar nos moldes do art. 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo;
- o Autuante não produziu provas necessárias à sustentação da Notificação, se adstringindo a não comprovação satisfatória das deduções pela não apresentação de extratos bancários, notas fiscais, cópias de cheques nominais, comprovante de depósito bancários, ordens de pagamento, comprovantes de transferências e outras operações equivalentes;

DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE NO LANÇAMENTO - MALFERIMENTO AO CONCEITO CONSTITUCIONAL DE RENDA

- os princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, embora não estejam estampados de forma expressa no corpo da Constituição de 1988, são vistos pela doutrina e jurisprudência como princípios constitucionais implícitos;
- a glosa das deduções impõe incidência tributária sobre o patrimônio acumulado da impugnante e está em total dissonância com os parâmetros da razoabilidade e proporcionalidade delimitados pelo legislador constituinte;
- a ausência de proporcionalidade e razoabilidade na autuação, que a torna nula e imprestável, não podendo prevalecer, pois está desconectada dos fatos efetivamente ocorridos;

DO FATO GERADOR E APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

- pautou-se o Fiscal, unicamente, na exigência de documentos não obrigatórios, sem a conferência dos recibos apresentados;
- somente podem servir à instauração de relação jurídica que adstringa o contribuinte ao adimplemento de valores a título de IRPF, as receitas auferidas efetivamente pelo contribuinte, excluindo-se da base de cálculo os valores pagos a terceiros (despesas médicas e com instrução);

-
- a relação tributária pressupõe a existência de uma relação econômica e a disponibilização de riquezas ao contribuinte, permitindo-lhe, dessa forma, arcar com o ônus correspondente; sem existência de riqueza (capacidade contributiva), não há espaço para a tributação;
 - as normas jurídicas devem, necessária e obrigatoriamente, ser interpretadas de acordo com o conteúdo da Constituição;
 - o art. 44 do CTN trata da base de cálculo, deixando à lei ordinária o cuidado de definir e precisar a aplicação dessas bases de cálculo;
 - a lei pode estabelecer o que é ou não renda tributável, mas não pode ultrapassar o sentido que a própria palavra possui na nossa linguagem;
 - embora a lei possa alterar a definição de qualquer imposto, no caso da renda é inviável, porque se está diante de um conceito constitucional, explicitado pelo Código Tributário Nacional;
 - em se afastando o procedimento fiscalizatório dos conceitos legais basilares deve ser anulada totalmente a notificação de lançamento;

APLICAÇÃO DE MULTA DESCONECTADA DOS FATOS OCORRIDOS

- a aplicação da multa de 75% é confiscatória, tendo em vista a conjuntura econômica do país;
- a aplicação da multa é extorsiva e viola os princípios constitucionais da capacidade contributiva, da razoabilidade e proporcionalidade;
- o acréscimo de 75% no valor do imposto, não tendo ocorrido ato de sonegação fiscal, burla a legislação, utilização de crédito inexistente, impõe a transferência de considerável parcela do patrimônio do contribuinte ao Tesouro Federal;
- a impugnante cumpriu as exigências do Fiscal Autuante, apresentando todos os documentos que lhe eram possíveis, inexistindo qualquer dano ao patrimônio público;
- a multa aplicada apresenta-se exorbitante e desproporcional ao fato efetivamente ocorrido;
- o montante do crédito tributário é fruto de uma interpretação passional, equivocada e desconectada da realidade factual e jurídica;
- a impugnante agiu de boa-fé, envidando esforços no sentido de retificar quaisquer erros e provar a retidão de seu exercício profissional, incorrendo ação fraudulenta;
- não há qualquer proporcionalidade e/ou razoabilidade, entre o ato suplantado e a sanção aplicada;

- o princípio da tipicidade impõe que a sanção corresponda ao fato ilícito, embora não seja o caso;
- mesmo que tal ilícito tivesse ocorrido, restaria evidente desproporção entre a intenção do contribuinte e a penalidade imputada, razão pela qual não pode ser aplicada;
- se o episódio tivesse acontecido, a penalidade pecuniária deveria ser fixada dentro dos limites razoáveis que levasse em conta a reparação ao dano presumido e não com majoração de tributo;
- o confisco é prática repudiada em nosso Ordenamento Jurídico;
- o comando constitucional diz respeito à obrigação tributária como um todo (tributos e multas pecuniárias);
- restando comprovada a total insubsistência do lançamento, da multa e juros aplicados, devem ser declarados improcedentes.

DOS PEDIDOS:

- pugna-se pela improcedência, ante as flagrantes nulidades arguidas, por estar o lançamento pautado em condição fático-probatória inexistente com a desconsideração dos recibos referentes a deduções de despesas médicas e de dependentes com instrução, requer o acolhimento da preliminar alegada;
- pugna-se pelo deferimento das deduções efetuadas, conforme documentação já apresentada e documentação anexa (fotocópia de cheques), sendo julgado improcedente o auto de infração;
- apresentando-se a aplicação de penalidade como norma violadora dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, seja julgado improcedente o auto de infração ou ao menos a adequação da pena ao fato supostamente ocorrido, com aplicação da multa mínima (moratória) prevista em lei de referência.

Cita doutrinas e jurisprudências administrativas e judiciais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DF) julgou procedente em parte a impugnação, tendo concluindo, em resumo, que:

* a interessada apresenta diversos argumentos como preliminar de nulidade da notificação de lançamento, os quais serão tratados individualmente.

AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS PARA A CONSTITUIÇÃO E VALIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

* a contribuinte argumenta que os recibos apresentados possuem todos os requisitos de validade e que houve a exigência ilegal de extratos bancários;

* estes argumentos estão relacionados ao mérito da glosa das despesas médicas e, portanto, serão tratados quando for analisada a mencionada infração;

* quanto aos requisitos de validade, constata-se que a notificação de lançamento contém todos os itens descritos no art. 40 do Decreto nº 7.75/2011;

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO POR PRESUNÇÃO – AUSÊNCIA DE PROVAS

* a contribuinte alega que o Auditor Fiscal não produziu provas necessárias à sustentação da notificação de lançamento, se limitando a não comprovação das despesas pela não apresentação dos extratos bancários;

* a inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação;

* dessa forma, não é necessário que a autoridade fiscal descaracterize os recibos apresentados pelo contribuinte para exigir que novos elementos probatórios sejam juntados aos autos;

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

* tendo em vista as alegações de ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade e legalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Constituição Federal;

* a atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária, cabendo à Administração Pública apenas fazer cumpri-los, pelo que é vedado aos agentes públicos a aplicação de entendimentos contrários às orientações estabelecidas na legislação de regência;

FATO GERADOR E APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

* a contribuinte afirma que o procedimento de fiscalização não se pautou por observância das leis.

* rejeita-se o argumento apresentado, pois, o direito de defesa da impugnante está assegurado pela apresentação da impugnação e constata-se que não houve ofensa ao princípio do devido processo legal, uma vez que tanto o rito determinado na legislação quanto a instauração do procedimento fiscal, lavraturas dos termos de intimação e notificação do lançamento foram realizados em consonância com a legislação em vigor;

* nenhum dos incisos do art. 12 foram transgredidos neste processo;

* rejeita-se a preliminar de nulidade em todos os aspectos suscitados na peça impugnatória;

DO MÉRITO

- DEDUÇÃO INDEVIDA DE DEPENDENTES

* a contribuinte não se manifesta quanto à glosa de dependentes, portanto, será a seguir analisada a infração apurada de dedução indevida de despesas médicas;

- DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

* para que as despesas médicas constituam dedução, faz-se necessária a comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da efetividade das despesas, limitando-se a pagamentos especificados e comprovados;

* normalmente, o recibo é o documento hábil para comprovar a dedução da despesa médica. Entretanto, é facultado ao Auditor Fiscal nos casos em considerar necessários, solicitar ao contribuinte provas adicionais relativas às deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual, fundamentado no art. 73 combinado com o art. 80 do Decreto nº 3.000/99;

* para fazer prova do pagamento realizado ao prestador do serviço, caberia à impugnante juntar aos autos as cópias dos cheques ou dos extratos bancários que demonstrassem os saques realizados para fazer frente aos pagamentos da despesa;

* a contribuinte junta aos autos cópias de cheques (fls. 22/30), referentes aos dispêndios com os seguintes profissionais:

Ano-calendário	Prestador do Serviço	Valor	análise	Fl.
2007	ilegível	1.350,00	não aceito	181
2008	Marcus Wernick	750,00	aceito	182
2008	Marcus Wernick	750,00	aceito	183
2008	Marcus Wernick	750,00	aceito	184
2008	Marcus Wernick	480,00	aceito	185
2008	Marcus Wernick	900,00	aceito	186
2009	Aurelino Mendes	2.000,00	aceito somente o valor de R\$ 756,00 idêntico ao recibo R\$ 756,00 (fl. 50) e ao valor declarado (fl. 144)	187
2009	Aline Coutinho Pereira	1.500,00	despesa não dedutível, despesa com instrumentadora cirúrgica, conforme recibo de fl. 48	188
2009	Marcelo Miranda	1.500,00	aceito recibo de R\$ 2.521,00 (fl. 51) idêntico ao valor declarado (fl. 144)	189

* quanto às demais despesas glosadas, a impugnante não junta documentação comprobatória, além daquelas já constantes dos autos, as quais, novamente, não serão consideradas, conforme descrito no Auto de Infração;

* em síntese, será restabelecida no ano-calendário 2008, R\$ 3.630,00 e no ano-calendário 2009, R\$ 3.277,00;

- MULTA DE OFÍCIO

* no que tange à aplicação da multa de ofício, impende prelecionar que a sua aplicação é decorrente do cometimento de infração, tendo como finalidade a imposição de um gravame pelo descumprimento de dever legal. Configurada a hipótese de incidência, para alcançar seu fim, deve representar ônus significativamente maior, a fim de que as condutas em desconformidade com a legislação sejam desencorajadas;

* a vedação constitucional quanto à utilização de tributo, com efeito, confiscatório dirige-se ao legislador, não ao aplicador da lei. No âmbito do Poder Executivo, deve a Autoridade Fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sendo-lhe vedada a exclusão ou redução arbitrária de multas ou dos juros, sob pena de ser responsabilizada;

* no que tange ao percentual aplicado da multa de ofício de 75%, está estipulado no patamar legal mínimo determinado pela legislação tributária, em face da omissão de rendimentos apurada. Não houve qualquer majoração indevida. Adequado, portanto, o valor aplicado e o enquadramento legal (art. 44, I, da Lei 9.430/96);

- JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL

* em regra, as decisões administrativas e judiciais estão adstritas às partes do litígio, *inter partes*, e não são extensíveis a todos. Somente transbordam os seus limites de atuação, no caso das decisões prolatadas no âmbito administrativo, tornando-se normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, ou se a lei lhes atribuir eficácia normativa (Código Tributário Nacional, art. 100), ou se existente Súmula com publicação de ato pelo Ministro de Estado da Fazenda, vinculando a administração tributária federal, consoante o artigo 75, §§, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

* de igual sorte, no que tange às decisões judiciais, somente quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado, os Órgãos de Julgamento da Administração Fazendária devem afastar a aplicação da lei, tratado, acordo internacional ou ato normativo federal, declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (art. 59 do Decreto 7.574/2011, Decreto no 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei no 11.941, de 2009, art. 25).

Cientificado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 219/241, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Da Matéria Não Arguida na Impugnação

Embora não tenha se insurgido de forma específica, o Recorrente, em sua peça recursal, manifesta-se em um único parágrafo acerca da glosa das deduções com dependentes, nos seguintes termos (penúltimo parágrafo, fl. 234):

Vejamos o que diz o relatório do referido acórdão, mormente aos dependentes: "deduções com dependentes cujos nomes, a princípio, não tinham relação de dependência com a contribuinte." Assim, resta evidenciado que até no referido acórdão, ou seja, muito tempo depois do lançamento do auto de infração, que ainda não se constatou se as dependentes tinham relação de dependência. A contribuinte, ora requerente, declarou pessoas sob sua dependência, o fisco não comprovou o contrário, mas mesmo assim, não aceitou as despesas médicas e as deduções das dependentes da contribuinte.

Ocorre que, conforme sinalizado na decisão recorrida, a contribuinte não se manifestou quanto à glosa de dependentes na impugnação apresentada.

O inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação. No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória da acerca da glosa das deduções de dependentes suscitada no recurso voluntário razão pela qual não se conhece de tais argumentos.

Das Preliminares referentes à Nulidade da Notificação de Lançamento por Ausência de Requisitos Essenciais para sua Constituição e Validade, Da Impossibilidade de Tributação por Presunção e Violação aos Princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade

O Recorrente, em sua peça recursal, reitera os termos da impugnação apresentada, aduzindo, preliminarmente, a nulidade do lançamento fiscal.

Em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor, no que tange às preliminares de nulidade do lançamento:

A interessada apresenta diversos argumentos como preliminar de nulidade da notificação de lançamento, os quais serão tratados individualmente.

AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS PARA A CONSTITUIÇÃO E VALIDADE DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

A contribuinte argumenta que os recibos apresentados possuem todos os requisitos de validade e que houve a exigência ilegal de extratos bancários.

Registre-se que estes argumentos estão relacionados ao mérito da glosa das despesas médicas e, portanto, serão tratados quando for analisada a mencionada infração.

Quanto aos requisitos de validade, constata-se que a notificação de lançamento contém todos os itens descritos no art. 40 do Decreto nº 7.75/2011:

Art.40. A notificação de lançamento será expedida pela unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil encarregada da formalização da exigência, devendo conter (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 11, Lei nº 10.593, de 2002, art. 6º):

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para pagamento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso; e

IV - a assinatura do chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil que emitir a notificação ou do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil por ele designado, mediante delegação de competência, e a indicação de seu cargo ou de sua função e o número de matrícula.

Parágrafo único. A notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico prescinde da assinatura referida no inciso IV, sendo obrigatória a identificação do chefe da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil que a emitir ou do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil por ele designado.

Portanto, a notificação de lançamento não é nula em virtude deste argumento.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO POR PRESUNÇÃO – AUSÊNCIA DE PROVAS

Quanto a este tópico, a contribuinte alega que o Auditor Fiscal não produziu provas necessárias à sustentação da notificação de lançamento, se limitando a não comprovação das despesas pela não apresentação dos extratos bancários.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caberá a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943 (Todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora) estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para a impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

Dessa forma, não é necessário que a autoridade fiscal descaracterize os recibos apresentados pelo contribuinte para exigir que novos elementos probatórios sejam juntados aos autos.

Ademais, é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação dessa legislação.

A tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos, tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas. Porém, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

É pertinente aqui transcrever também o disposto no artigo 63 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011:

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36 (Decreto no 70.235, de 1972, arts. 29 e 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

Tendo em vista as alegações de ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade e legalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Constituição Federal.

Inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão somente zelar pelo seu fiel cumprimento até que seja expurgada do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, que detém competência exclusiva para julgar e decidir acerca de tal aspecto.

É imperativo destacar que a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do CTN, já transcrito.

Tal determinação legal implica que a atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária, cabendo à Administração Pública apenas fazer cumpri-los, pelo que é vedado aos agentes públicos a aplicação de entendimentos contrários às orientações estabelecidas na legislação de regência.

FATO GERADOR E APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

A contribuinte afirma que o procedimento de fiscalização não se pautou por observância das leis.

Neder em Processo Administrativo Fiscal Comentado, 2ª. Ed. discorre sobre o princípio do devido processo legal:

Representa a garantia inerente ao Estado Democrático de Direito de que ninguém será condenado sem que lhe seja assegurado o direito de defesa.

Rejeita-se o argumento apresentado, pois, o direito de defesa da impugnante está assegurado pela apresentação da impugnação e constata-se que não houve ofensa ao princípio do devido processo legal, uma vez que tanto o rito determinado na legislação quanto a instauração do procedimento fiscal, lavraturas dos termos de intimação e notificação do lançamento foram realizados em consonância com a legislação em vigor.

Por último, deve-se mencionar o art. 12 do Decreto nº 7.574/2011 que trata de nulidade:

Art. 12. São nulos (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59):

I - os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente; e

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os atos posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Constata-se, portanto, que nenhum dos incisos do art. 12 foram transgredidos neste processo.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade em todos os aspectos suscitados na peça impugnatória.

A contribuinte não se manifesta quanto à glosa de dependentes, portanto, será a seguir analisada a infração apurada de dedução indevida de despesas médicas.

Do Mérito

Em relação ao mérito, tem-se que a Notificação de Lançamento guerreada foi motivada em decorrência da glosa de deduções de despesas médicas e de dependentes, estando em análise, nesta oportunidade, apenas as despesas médicas.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, *in verbis*:

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Na espécie, foram glosadas as seguintes despesas médicas, já com os reflexos da decisão da DRJ:

Ano Calendário	Glosas			Motivo
	Profissionais	Fisco	DRJ	
2007	HELOÍSA C. DA SILVA PASSOS	8.500,00	8.500,00	Recibos não apresentados
	MARCUS WERNECK	2.400,00	2.400,00	* Na declaração não consta a assinatura do Sr. Marcus Werneck, apenas o nome Clínica Werneck grafado acima do carimbo; * Na segunda folha do documento também não consta a assinatura do Sr. Marcus Werneck, apenas uma rubrica sem identificação do emitente; * Relaciona os valores dos cheques sem especificar a data da emissão dos mesmos. O valor total dos cheques relacionados é R\$ 5.100,00, enquanto que os valores informados na declaração como recebidos da Sra. Neuma perfaz o total de R\$ 7.050,00; * Conforme a declaração prestada o pagamento informado de R\$ 2.400,00 foi efetuado entre o final de 2007 e ao longo do final de 2008, sem especificar quanto foi efetivamente pago no ano calendário 2007 e 2008;
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	10.000,00	10.000,00	Recibos não apresentados
	UNIMED GUARARAPES	453,04	453,04	Apresentou ficha financeira fornecida pela Prefeitura do Jaboatão dos Guararapes, CNPJ 10.377.679/0001-96, referente a despesas de saúde no valor de R\$ 2.147,00 e informou na sua declaração do IRPF o valor de 2.600,04. Portanto, as despesas médicas no valor de R\$ 453,04 (2.600,04 - 2.147,00) supostamente pagas a UNIMED GUARARAPES, foram glosadas.
2008	HELOÍSA C. DA SILVA PASSOS	9.300,00	9.300,00	Nos recibos apresentados não consta o endereço da profissional nem o registro no CRFa (Conselho Regional de Fonoaudiologia)
	MARCUS WERNECK	4.650,00	1.020,00	* Na declaração não consta a assinatura do Sr. Marcus Werneck, apenas o nome Clínica Werneck grafado acima do carimbo; * Na segunda folha do documento também não consta a assinatura do Sr. Marcus Werneck, apenas uma rubrica sem identificação do emitente; * Relaciona os valores dos cheques sem especificar a data da emissão dos mesmos. O valor total dos cheques relacionados é R\$ 5.100,00, enquanto que os valores informados na declaração como recebidos da Sra. Neuma perfaz o total de R\$ 7.050,00; * Conforme a declaração prestada o pagamento informado de R\$ 2.400,00 foi efetuado entre o final de 2007 e ao longo do final de 2008, sem especificar quanto foi efetivamente pago no ano calendário 2007 e 2008;
2009	IMBRA-TRAT. ODONTOLÓGICOS	3.800,00	3.800,00	Não comprovou os valores efetivamente pagos
	CENTRO HOSPITALAR SÃO MARCOS	1.218,97	1.218,97	Não comprovou os valores efetivamente pagos
	ALINE COUTINHO PEREIRA	504,00	504,00	Dedução sem previsão legal (instrumentadora cirúrgica)
	AURELIANO ARAÚJO MENDES	756,00	-	-
	MARCELO MIRANDA	2.521,00	-	-
	ANA PAULA PEREIRA MURATO VILAR	500,00	500,00	Não comprovou os valores efetivamente pagos
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	3.000,00	3.000,00	Recibos não apresentados
	MARIA CLÉCIA TAVARES	10.000,00	10.000,00	Nos recibos apresentados não consta o endereço completo da profissional, CPF e a data de emissão dos recibos.
2010	IMBRA-TRAT. ODONTOLÓGICOS	3.000,00	3.000,00	Não comprovou os valores efetivamente pagos
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	10.000,00	10.000,00	Recibos não apresentados
	MARIA CLÉCIA TAVARES	9.800,00	9.800,00	Recibos não apresentados
	UNIMED GUARARAPES	145,30	145,30	Apresentou ficha financeira fornecida pela Prefeitura do Jaboatão dos Guararapes, CNPJ 10.377.679/0001-96, referente a despesas de saúde no valor de R\$ 3.699,50. Utilizou na sua declaração R\$ 3.844,80. Glosada a despesa com plano saúde no valor R\$ 145,30 (3.844,80-3.699,50), referente a diferença do valor informado na ficha financeira e o valor utilizado na declaração.

Vejamos, então, cada uma das glosas de forma individualizada, conforme documentos constantes dos autos:

• **CENTRO HOSPITALAR SÃO MARCOS**, Ano-Calendário 2009. Valor: R\$ 1.218,97

Documentos apresentados:

- Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, número 3265 (fls. 37 e 38).

Análise CARF:

• Embora não tenha sido apresentado efetivo comprovante do pagamento, não há razões para desconsiderar o documento apresentado pela Recorrente como comprovante da despesa declarada, nos termos da legislação de regência da matéria, supra reproduzida.

• Registre-se, pela sua importância, que não se trata de simples recibos e/ou declarações, mas de documento fiscal eletrônico extraído do site da Prefeitura de Recife – PE.

- Assim, voto pela restauração da dedução em análise.

• **HELOÍSA C. DA SILVA PASSOS**, Ano-Calendário 2010. Valor: R\$ 9.300,00

Documentos apresentados:

- Recibos de fls. 39 a 43.

Análise CARF:

• Embora este relator admita o recibo como meio de prova da despesa declarada, no caso em análise, os recibos em questão não atendem todos os requisitos previstos nas normas legais e regulamentares já mencionadas, por não conter o endereço do beneficiário dos pagamentos.

• Assim, tendo sido intimada para apresentar a comprovação do efetivo pagamento e não o fazendo, entendo que não há reparos a serem feitos na decisão recorrida neste particular.

• **MARCUS WERNECK**, Ano-Calendário 2007. Valor: R\$ 2.400,00 e Ano-Calendário 2008. Valor: R\$ 4.650,00

Documentos apresentados:

- Recibos de fls. 44 a 46;
- Declaração de fls. 127 e 128;

- Cópias dos cheques de fls. 182 a 186.

Análise CARF:

• Os recibos de fls. 44 a 46 coincidem com os valores e anos-calendários das despesas declaradas em 2007 e 2008.

• Entretanto, a declaração do próprio prestador de serviço de fls. 127 e 128 atesta que, em relação à despesa no valor de R\$ 2.400,00, referente ao ano-calendário de 2007, foi paga parte em 2007 e parte em 2008, inexistindo nos autos qualquer documento e ou informação que especifique o *quantum* que foi pago em um e no outro ano. Assim, mantém-se a glosa em relação ao ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 2.4000,00.

• Em relação aos valores referentes ao Ano-Calendário de 2008, inexistindo vícios nos recibos apresentados, tem-se como comprovada as deduções declaradas, no montante de R\$ 4.650,00.

• **MARIA CLÉCIA TAVARES**, Ano-Calendário 2009. Valor: R\$ 10.000,00

Documentos apresentados:

- Recibos de fls. 47.

Análise CARF:

• Embora este relator admita o recibo como meio de prova da despesa declarada, no caso em análise, os recibos em questão não atendem todos os requisitos previstos nas normas legais e regulamentares já mencionadas, por não conter o endereço do beneficiário dos pagamentos.

• Assim, tendo sido intimada para apresentar a comprovação do efetivo pagamento e não o fazendo, entendo que não há reparos a serem feitos na decisão recorrida neste particular.

• **ALINE COUTINHO PEREIRA**, Ano-Calendário 2009. Valor: R\$ 504,00

Documentos apresentados:

- Recibo / Declaração de fls. 48;
- Cópia de cheque de fls. 188.

Análise CARF:

• Embora este relator admita a dedução de despesas relativas aos profissionais de instrumentação cirúrgica à luz da finalidade da norma, o recibo em questão não atende todos os requisitos previstos nas normas legais e regulamentares já mencionadas, por não conter o endereço do beneficiário dos pagamentos.

• A Recorrente trouxe aos autos, por ocasião da impugnação apresentada, cópia do cheque de fls. 188. Ocorre que o referido documento em nada coincide com o recibo / declaração apresentado: primeiro porque a data do cheque (29/10/2009) posterior à do recibo (02/10/2009) e segundo que o valor do cheque (R\$ 1.500,00) é quase três vezes superior ao valor do recibo (R\$ 504,00).

• Assim, em face das inconsistências existentes entre os documentos apresentados para comprovar a despesa em análise, entendo que não há reparos a serem feitos na decisão recorrida neste particular.

• **ANA PAULA PEREIRA MURATO VILAR**, Ano-Calendário 2009. Valor: R\$ 500,00

Documentos apresentados:

- Recibos de fls. 49.

Análise CARF:

• Inexistindo vícios no recibo apresentado, tem-se como comprovada a dedução declarada no valor de R\$ 500,00.

• **UNIMED GUARARAPES**, Ano-Calendário 2007. Valor: R\$ 453,04 e Ano-Calendário 2010. Valor: R\$ 145,30.

Documentos apresentados:

- Demonstrativos de Pagamentos de fls. 52 a 53;
- Fichas Financeiras de fls. 72 a 77.

Análise CARF:

• A fiscalização glosou a diferença entre os valores informados nas Fichas Financeiras e aqueles utilizados na declaração. No ano-calendário de 2007, as Fichas Financeiras evidenciam despesas de saúde no valor de R\$ 2.147,00, sendo que na declaração do IRPF o valor deduzido foi de 2.600,04, sendo glosada, portanto, a diferença no valor de R\$ 453,04.

• Do mesmo modo, em relação ao ano-calendário 2010, o contribuinte apresentou ficha financeira no valor de R\$ 3.699,50. Utilizou, entretanto, na sua declaração R\$ 3.844,80. Foi glosada, assim, a despesa com plano saúde no valor R\$ 145,30 (3.844,80-3.699,50), referente a diferença do valor informado na ficha financeira e o valor utilizado na declaração.

• Não, há, pois, qualquer ajuste a ser realizado no procedimento fiscal, ficando mantida a decisão da DRJ neste particular.

• **IMBRA-TRAT. ODONTOLÓGICOS**, Ano-Calendário 2009. Valor: R\$ 3.800,00 e Ano-Calendário 2010. Valor: R\$ 3.000,00.

Documentos apresentados:

- Recibos de fls. 54 e 55.

Análise CARF:

• Os recibos apresentados não apresentam vícios, pelo admite-se como meio de prova da despesa declarada. Entretanto, ambos os recibos referem-se ao ano-calendário 2009. Assim, tem-se como comprovada a dedução declarada no valor de R\$ 3.800,00 referente ao ano-calendário 2009 e não comprovada a dedução no valor de R\$ 3.000,00 referente ao ano-calendário de 2010.

• **DEMAIS DEPESAS**

Em relação às demais despesas glosadas, a Recorrente não trouxe aos autos razões defensivas e /ou documentação comprobatória hábeis a afastar a glosas realizadas pela fiscalização, as quais permanecem inalteradas nesta oportunidade.

• **RESUMO**

Em face do exposto nas análises acima, mantém-se as glosas realizadas conforme quadro resumo abaixo:

Ano Calendário	Glosas			
	Profissionais	Fisco	DRJ	CARF
2007	HELOÍSA C. DA SILVA PASSOS	8.500,00	8.500,00	8.500,00
	MARCUS WERNECK	2.400,00	2.400,00	2.400,00
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	10.000,00	10.000,00	10.000,00
	UNIMED GUARARAPES	453,04	453,04	453,04
2008	HELOÍSA C. DA SILVA PASSOS	9.300,00	9.300,00	9.300,00
	MARCUS WERNECK	4.650,00	1.020,00	-
2009	IMBRA-TRAT. ODONTOLÓGICOS	3.800,00	3.800,00	-
	CENTRO HOSPITALAR SÃO MARCOS	1.218,97	1.218,97	-
	ALINE COUTINHO PEREIRA	504,00	504,00	504,00
	AURELIANO ARAÚJO MENDES	756,00	-	-
	MARCELO MIRANDA	2.521,00	-	-
	ANA PAULA PEREIRA MURATO VILAR	500,00	500,00	-
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	3.000,00	3.000,00	3.000,00
	MARIA CLÉCIA TAVARES	10.000,00	10.000,00	10.000,00
2010	IMBRA-TRAT. ODONTOLÓGICOS	3.000,00	3.000,00	3.000,00
	ZAND MARIA DE A VILLAR SANTOS	10.000,00	10.000,00	10.000,00
	MARIA CLÉCIA TAVARES	9.800,00	9.800,00	9.800,00
	UNIMED GUARARAPES	145,30	145,30	145,30

Da Multa Aplicada

Neste ponto, considerando que o Recorrente, em sua peça recursal, reiterou os termos da impugnação apresentada, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF:

No que tange à aplicação da multa de ofício, impende prelecionar que a sua aplicação é decorrente do cometimento de infração, tendo como finalidade a imposição de um gravame pelo descumprimento de dever legal. Configurada a hipótese de incidência, para alcançar seu fim, deve representar ônus significativamente maior, a fim de que as condutas em desconformidade com a legislação sejam desencorajadas.

A vedação constitucional quanto à utilização de tributo, com efeito, confiscatório dirige-se ao legislador, não ao aplicador da lei. No âmbito do Poder Executivo, deve a Autoridade Fiscalizadora apenas cumprir a determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às infrações concretamente constatadas, sendo-lhe vedada a exclusão ou redução arbitrária de multas ou dos juros, sob pena de ser responsabilizada.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

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.

No que tange ao percentual aplicado da multa de ofício de 75%, está estipulado no patamar legal mínimo determinado pela legislação tributária, em face da omissão de rendimentos apurada. Não houve qualquer majoração indevida. Adequado, portanto, o valor aplicado e o enquadramento legal (art. 44, I, da Lei 9.430/96).

Fica ultrapassada a questão e, por conseguinte, mantida a aplicação da multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento nos termos deste voto.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Redator Designado.

Em que pese as muito bem articuladas fundamentação e conclusão do voto condutor, delas ousou discordar.

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com hospital e com profissionais da área médica de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Faço registrar as considerações promovidas pela autoridade julgadora de primeira instância, após consignar que parte das despesas médicas havia sido comprovada por meio de cópia de cheques. Confira-se:

Normalmente, o recibo é o documento hábil para comprovar a dedução da despesa médica. Entretanto, é facultado ao Auditor Fiscal nos casos em considerar necessários, solicitar ao contribuinte provas adicionais relativas às deduções informadas na Declaração de Ajuste Anual, fundamentado no art. 73 combinado com o art. 80 do Decreto nº 3.000/99.

Para fazer prova do pagamento realizado ao prestador do serviço, caberia à impugnante juntar aos autos as cópias dos cheques ou dos extratos bancários que demonstrassem os saques realizados para fazer frente aos pagamentos da despesa.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias; (destaquei)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

Veja-se, não basta que tenha havido a despesa. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De início, a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento, sendo que, por outro lado, a comprovação do efetivo pagamento não se dá, por óbvio e necessariamente, por meio dessa mera indicação.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a despesa descrita e evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo **quando o Fisco, a seu juízo**, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), dentre outros.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que *"todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"*.

Assim sendo, uma vez não atendida a intimação de fls 27, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo.

Frente ao exposto, voto por CONHECER parcialmente do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

