



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.724181/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.718 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente SOLANGE DUARTE DE MATTOS ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

PAF. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. VALORAÇÃO DAS PROVAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente 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.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas à valoração das provas ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

A autoridade julgadora é livre na apreciação da prova, visando a formação de sua convicção, ao teor da legislação de regência.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar preliminar suscitada e, no mérito, por maioria, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto (relator) que dava provimento parcial ao Recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 8.880,00. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 52/60):

Em desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida Notificação de Lançamento nº 2010/210074841783206 (fls. 04/08), relativamente ao ano-calendário de 2009, na qual foi apurado crédito tributário de R\$ 10.816,50, conforme demonstrativo abaixo:

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

2. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

“(...)

Em decorrência do contribuinte regularmente intimado, não ter atendido a Intimação até a presente data, procedeu-se ao lançamento de ofício, conforme a seguir descrito.

Confrontando o valor dos Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica declarados, com o valor dos rendimentos informados pelas fontes pagadoras em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf, para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ *****3.090,00, conforme relacionado abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ *****46,60.

Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Inform. Em Dirf	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF inform. Em Dirf	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
68.109.521/0001-61 - CENTRO DE ESTUDOS AUGUSTO LEOPOLDO AYROSA GALVAO						
827.280.608-97	3.090,00	0,00	3.090,00	46,60	0,00	46,60

“(...)”.

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento em fl. 06)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

3. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

“(...)”.

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificativa.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****17.990,00 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

“(...)”.

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento em fl. 05)

IMPUGNAÇÃO

4. A contribuinte, após a ciência da Notificação de Lançamento em 19/08/2011 (fls. 24 e 50), apresentou impugnação (fls. 02/03) em 20/09/2011 com as seguintes alegações:

“(...)”.

01 - Preliminares ao Mérito**I – Da falta de notificação**

Reza esclarecer que a **IMPUGNANTE** não foi notificado ou intimado para apresentação dos documentos, glosados na declaração do ano-calendário de 2009, e que junta na presente impugnação.

Realmente, a ora **IMPUGNANTE** só tomou conhecimento da glosa, quando recebeu a notificação de lançamento 2008/210074841783206, e por essas razões preliminares apresentadas, espera ser atendido.

02 - Do Mérito:**a) Dos Fatos:**

A Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009, exercício 2010, entregue no prazo legal, assim como os documentos que instruem aquela Declaração, como as cópias dos documentos glosados, estão todos anexados à presente impugnação, e são cópia fiel dos originais.

Todas as cópias ora juntadas pelo **IMPUGNANTE**, do ano-calendário de 2009, comprovam a veracidade das informações até aqui prestadas, por tratar-se de documentação firme, forte, valiosa, idônea e verdadeira.

Não se valeu a **IMPUGNANTE** de despesas indevidas para a redução da base de cálculo do imposto de renda no ano-calendário de 2009 e poderá ser constatado nos documentos ora acostados.

(...)"

(Imagens copiadas da impugnação em fls. 02/03)

REVISÃO DE LANÇAMENTO

5. Cumpre informar que consta dos autos Revisão de Lançamento de fls. 28/30 em que a fiscalização analisa as razões e documentos apresentados pela contribuinte na impugnação, com as seguintes conclusões:

"(...)

Examinando-se, os documentos constantes do processo, constatamos que os documentos apresentados não comprovam as despesas declaradas tendo em vista as análises a seguir:

CPF/CNPJ/NIT	Nome do Beneficiário	Valor Pago	ANALISE
024.696.958-05	DR. BENEDITO UMBERTO BUENO - CRO 19590	1.450,00	Não apresentou o recibo
289.253.001-68	DR. CARLOS ALBERTO F. MURGEL - CRO 36.528	880,00	não possui endereço, não identifica o paciente
158.581.498-98	DRA. CARLA BARRUFI NEGRI	2.660,00	não identifica o paciente
089.199.378-93	DR. ROGERIO BENEDICTO V.Z.PACCHI	3.700,00	não identifica o paciente
154.942.318-52	DRA. ALESSANDRA MANZONI	2.520,00	não identifica o paciente
017.049.648-14	DRA. IVANA RANGEL	4.280,00	não possui endereço, não identifica o paciente
197.537.278-60	DRA. TATIANA SARDINHA DOS SANTOS RAMOS	2.500,00	não possui endereço, não identifica o paciente

Os recibos médicos emitidos pelos profissionais acima identificados, não atendem o artigo 80 do Decreto 3.000/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 82, inciso II, alínea "a").

§1 E o disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 82, §22):

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; (grifos acrescidos)

A dedução está condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O Decreto 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) no art. 73, estabelece que "Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º)."

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).

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício em discussão, e no caso em questão, devido ao montante declarado, para a devida comprovação das deduções com despesas médicas pleiteadas, além dos respectivos recibos estarem de acordo com a legislação citada, seria também necessária a comprovação do **efetivo pagamento**.

Entenda-se como efetivo pagamento - cópias de cheques devidamente compensados, boleto bancário autenticados, DOC onde conste o nome do beneficiário. Observando que saques aleatórios em conta bancária não comprovam o efetivo pagamento.

(...)

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, considerando o Princípio da Verdade Material que norteia os Atos Administrativos, e com base nos artigos 141 e 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (*Código Tributário Nacional - CTN*), decido pela **MANUTENÇÃO** da Notificação de Lançamento em tela.

(...)"

(Imagem copiada da Revisão de Lançamento de fls. 28/30)

6. Cabe ainda informar que após a ciência da Revisão de Lançamento (fl. 33), houve manifestação por parte da contribuinte em fls. 36/42, nos seguintes termos.

"(...)

Para que não paire mais nenhuma dúvida quanto aos documentos e tratamentos declarados pela **IMPUGNANTE**, indica nesse passo os endereços dos profissionais, pela ordem indicada no quadro das folhas 28, daquele processo, já que o nome e o CPF dos profissionais constam, senão vejamos: **Dr. Benedito Umberto Bueno** – consultório na Rua dos Alecrins, 567, Cambuí, C.E.P. 13.024-411; **Dr. Carlos Alberto Ferreira Murgel** – consultório na Rua Sampaio Peixoto, 206, Cambuí, C.E.P. 13.024-420; **Dra. Carla Barrufi Negri** – consultório na Rua Sinesio Mello de Oliveira, 455, Jardim Guarani, C.E.P. 13.095-170; **Dr. Rogerio Benedicto Von Zuben Pacchi** – consultório na Rua Camargo Paes, 484, Guanabara, C.E.P. 13.073-350; **Dra. Alessandra Manzoni** – consultório na Av. Engenheiro Augusto de Figueiredo, 531, Vila Joaquim Inácio, C.E.P. 13.045-245; **Dra. Ivana Rangel** – consultório na Av. João Mendes Jr, 189, Cambuí, C.E.P. 13.024-030; **Dra. Tatiana Sardinha dos Santos Ramos** – consultório na Rua Emílio Ribas, 776, Cambuí, C.E.P. 13.025-140, tudo conforme os preceitos legais.

(...)

Neste sentido, observe-se a preciosa lição de LUIS EMYGDIO ROSA JR. quando afirma que Tributo com efeito confiscatório é aquele que pela sua taxa extorsiva corresponde a uma verdadeira absorção, total ou parcial, da propriedade particular pelo Estado, sem o pagamento da correspondente indenização ao contribuinte. A vedação do tributo confiscatório decorre de um outro princípio: o poder de tributar deve ser compatível com o de conservar e não com o de destruir.

O Egrégio Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN 2010-2, onde foi autor o Conselho Federal da OAB, afirmou que "...a proibição constitucional do confisco em matéria tributária nada mais representa senão a interdição, pela Carta Política, de qualquer pretensão governamental que possa conduzir, no campo da fiscalidade, à injusta apropriação estatal, no todo ou em parte, do patrimônio ou dos rendimentos dos contribuintes, comprometendo-lhes, pela insuportabilidade da carga tributária, o **exercício do direito a uma existência digna**, ou a prática de atividade profissional lícita ou, ainda, a **regular satisfação de suas necessidades vitais...**" (negritos meus)

Em verdade, impende salientar que se faz possível, por analogia, estender tal interpretação ao caso da conclusão exarada através da Comunicação ora impugnada, ressaltando que o fisco deve observar não apenas a letra fria da lei, aplicação positivista rigorosa que viola os consagrados **princípios da proporcionalidade e da razoabilidade**, mas também deve observar e evitar a aplicação de penalidades que guardem em si o caráter confiscatório, entendido aqui como aquele que não apresenta as características de razoabilidade e justiça, sendo, assim, igualmente atentatório ao **princípio da capacidade contributiva**.

(...)”.

É o relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário revisado, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda devido quando devidamente comprovadas.

OMISSÕES DE RENDIMENTOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, devendo ser declarada definitiva, na esfera administrativa, a exigência do crédito tributário lançado.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

Cientificada da decisão em 12/05/2016 (fls. 76/77), a contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 13/06/2016 (segunda-feira), recurso voluntário em extenso arrazoado (fls. 79/101), alegando, em apertada síntese, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida diante da desproporção e a falta de razoabilidade pela autoridade fiscal e da turma julgadora de primeira instância, em face do formalismo empreendido na análise da documentação apresentada diante da ausência de fundamentação por não enfrentar os argumentos produzidos na peça impugnatória, da ilegalidade da taxa SELIC nos juros moratórios, e do confisco na multa de ofício aplicada no percentual de 75% e, no mérito, que a prova documental produzida está em conformidade com a legislação de regência, constituindo-se em documentos hábeis a comprovar a realização dos tratamentos e os dispêndios efetuados, porquanto idôneos. Cita jurisprudência judicial neste sentido. Pugna, também pela redução da multa de ofício aplicada, dada sua natureza confiscatória. Requer, ao final, sejam acolhidas as preliminares suscitadas e, caso ultrapassadas, no mérito, seja cancelado o débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 102/119.

É o relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-004.718 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.724181/2011-13

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Pugna, o Recorrente, pela nulidade da decisão recorrida por ausência de motivação em face da recusa e não manifestação sobre os recibos apresentados que atestaram a realização e os dispêndios das despesas glosadas, violando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, bem como pela incidência da taxa SELIC nos juros moratórios e da natureza confiscatória da multa de ofício de 75% aplicada.

Contudo razão não lhe socorre.

De início, vale salientar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando ao contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, os quais foram regularmente atendidos.

Ademais, da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa.

Acresça-se ainda, por seu turno, que as decisões proferidas em primeira instância administrativa fiscal deverão conter relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, aos autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra toda a exigência, na exata dicção do art. 31 do PAF, cujos requisitos encontram-se regularmente presentes na decisão recorrida.

Não obstante, no que tange a valoração das provas – que é o cerne da insurgência preliminar suscitada – **a autoridade julgadora formará livremente sua convicção motivada**, buscando a verdade material, inclusive podendo determinar as diligências que entender necessárias, nos termos do art. 29 do PAF, fundamentando sua decisão, o que de fato ocorreu, malgrado o inconformismo e insurgência recursal. Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/FOR transcorreu dentro da restrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude.

Quanto aos encargos legais aplicados, no que tange à incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, cabe ressaltar que a matéria já se encontra pacificada neste CARF, culminando com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Já em relação à aplicação da multa de ofício, vale salientar que sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever funcional, por força do art. 142 do CTN.

No que se refere a suposta natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, inclusive violando princípios constitucionais conforme aventado, também nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 2:

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade. Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal no particular.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre a glosa das despesas médicas pagas aos profissionais Benedito Umberto Bueno (R\$ 1.450,00), Carlos Alberto F. Murgel (R\$ 880,00), Carla Barrufi Negri (R\$ 2.660,00), Rogério Benedicto von Zuben Pacchi (R\$ 3.700,00), Alessandra Manzoni Simões (R\$ 2.520,00), Ivana Rangel (R\$ 4.280,00) e Tatiana Sardinha dos Santos Ramos (R\$ 2.500,00), **por ausência de discriminação dos pacientes, falta do endereço dos profissionais Carlos Alberto, Ivana Rangel e Tatiana Sardinha, além da não comprovação da despesa com Benedito Umberto**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos e comprovantes, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Feito o registro acima e após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto a Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto às despesas médicas, é pertinente salientar que a contribuinte não deve ser penalizada pela simples **falta da indicação do paciente** nos recibos emitidos pelos prestadores de serviços contratados, cujo entendimento, diga-se de passagem, está em total sintonia com a SCI Cosit nº 23, de 30/08/2013, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Portanto, trazendo a regra para o caso concreto, em relação às glosas que apontam somente para a ausência de indicação do paciente e/ou beneficiário dos serviços e considerando a **inexistência de dependentes declarados no ano-calendário autuado** (fls. 71), é se presumir que os tratamentos foram realizados e pagos pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit nº 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa sobre as despesas pagas aos profissionais Carla Barrufi Negri, Rogério Benedicto von Zuben Pacchi e Alessandra Manzoni Simões (fls. 10/17).

Quanto às despesas com os profissionais Benedito Umberto Bueno, Carlos Alberto F. Murgel, Ivana Rangel e Tatiana Sardinha dos Santos Ramos, melhor sorte não lhe socorre, uma vez que somente em relação à Benedito Umberto nenhuma comprovação foi trazida aos autos, e quanto aos demais, os recibos apresentados (fls. 10, 18/23), não se mostram, por si só, suficientes para atestar os pagamentos efetuados, por falta da indicação dos endereços profissionais nos recibos apresentados, ao teor da legislação de regência (80, § 1º, III do RIR/99), comprovação esta que poderia ter sido suprida **com retificação dos recibos e/ou declarações emitidas pelos prestadores contratados, suprimindo as falhas apontadas** – diga-se

de passagem, aliás, conforme fundamentado na decisão recorrida – mesmo que apresentadas nesta seara recursal, calhando aqui a manutenção das glosas operadas.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para restabelecer a dedução das despesas médicas, no valor total de R\$ 8.880,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Redator Designado

Solicito a devida vênua ao i. Relator, para discordar de seu voto no tocante ao lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, objeto da contenda, onde houve encaminhamento no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Votou o Relator em dar provimento parcial ao presente recurso, no sentido de restabelecer a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 8.880,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário em pauta.

Tal entendimento do i. Relator foi fundamentado da seguinte maneira: “Portanto, trazendo a regra para o caso concreto, em relação às glosas que apontam somente para a ausência de indicação do paciente e/ou beneficiário dos serviços e considerando a **inexistência de dependentes declarados no ano-calendário autuado** (fls. 71), é se presumir que os tratamentos foram realizados e pagos pela própria Recorrente, aliás, na exata conclusão da SCI Cosit nº 23, restando assim suprida a falha apontada, razão pela qual afasto a glosa sobre as despesas pagas aos profissionais Carla Barrufi Negri, Rogério Benedicto von Zuben Pacchi e Alessandra Manzoni Simões (fls. 10/17).”

Mas por outro lado, conforme pode ser claramente aduzido através da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento (e-fls. 67), a **comprovação de ser a paciente** foi solicitada à interessada no decorrer do procedimento fiscal.

No que tange à sua comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada 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). A ausência de um dos requisitos inquinados permite que a autoridade fiscal colete outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

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).

Neste diapasão, não deve ainda ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Como característica peculiar do presente caso, verifica-se que **há nos autos exigência de provas complementares** pela fiscalização para comprovação dos requisitos indicados na norma acima referenciada, mas na espécie o contribuinte não desincumbiu-se satisfatoriamente de tal comprovação de ser a paciente do tratamento.

Neste momento, na valoração das provas presentes nestes autos, de forma legalmente prevista, verifica-se definitivamente não constar a comprovação de ser a contribuinte a paciente dos tratamentos geradores das despesas pleiteadas pela interessada como dedutíveis e, portanto, não há como ser afastada qualquer glosa lançada na Notificação de Lançamento.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto