



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

Processo n° 10840.720287/2012-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.389 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO
Recorrente MARIA TEREZA DE ANDRADE SICHIERI
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

RENDIMENTOS DECORRENTES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. RESGATE. CARÁTER PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. NÃO DEMONSTRAÇÃO.

O regime da previdência privada é facultativo e se baseia na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, nos termos do art. 202 da Constituição Federal e da exegese da Lei Complementar 109 de 2001. Assim, o capital acumulado em plano de previdência privada representa patrimônio destinado à geração de aposentadoria, possuindo natureza previdenciária. O art. 6º, XIV, da Lei n. 7.713/88 estipula isenção de imposto de renda à pessoa física portadora de doença grave que receba proventos de aposentadoria ou reforma.

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 voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Gabriel Tinoco Palatnic, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior (Relator), que deram provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução das despesas médicas glosadas pela fiscalização. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 7ª Tuma da DRJ/BSB, consubstanciada no Acórdão nº 03-55.951, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da Resolução nº 2402-000.683 (fl. 93), tem-se que:

Contra o (a) contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 46/51), na qual cobra-se o total do crédito tributário no valor de R\$ 44.632,78 atualizado até 30/11/2011.

O lançamento acima foi decorrente da(s) seguinte(s) infração(ões):

Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Resgate de Contribuições À Previdência Privada, PGBL E FAPI –. Fonte Pagadora: Itaú Vida e Previdência S.A. Valor: R\$ 116.160,97. IRRF: R\$ 17.424,14.

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pelo(a) contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 28.180,00. Motivo da glosa: Foram glosadas as seguintes despesas médicas:

- Instituto Médico e Paschoal e Araujo (R\$ 16.800,00) – não comprovou a efetividade do pagamento;

- Marcos Virgílio de Lazari (R\$ 7.740,00) – não comprovou a efetividade do pagamento;

- Renata Sarti (R\$ 3.240,00) – não apresentou documento que comprove a despesa;

- *Clínica Médica Ruete (R\$ 400,00) não apresentou documento que comprove a despesa;*

A fundamentação legal das infrações encontra-se descritas às fls. 47,48, 49 e 51.

O (A) contribuinte, cientificado(a) apresentou defesa (fls. 02/20) tempestiva, alegando em breve síntese que:

- *a impugnante apresentou os comprovantes das despesas médicas glosadas, em conformidade com a legislação tributária;*

- *somente seria cabível a exigência de cheques ou extratos bancários, no caso de não ser possível a prova, por documento, que preencha os requisitos estabelecidos na legislação;*

- *os recibos médicos apresentados não podem ser desconsiderados por uma mera presunção da fiscalização;*

- *é preciso que a fiscalização apresente elementos comprobatórios seguros da suposta inidoneidade dos documentos apresentados, o que não foi feito, logo a autoridade fiscal agiu de forma arbitrária e ilegal;*

- *milita em favor da impugnante, o princípio da boa-fé, pois não pode a autoridade desconsiderar documentos que preenchem os requisitos legais, por presunção de má-fé, sem realizar qualquer prova em contrário;*

- *há uma vasta jurisprudência administrativa que garante o direito do contribuinte de compensar o valor do IRRF oriundo do resgate deste tipo de previdência;*

- *a cobrança da taxa SELIC é ilegal;*

- *a multa aplicada é confiscatória;*

- *colaciona doutrina e decisões administrativas para embasar suas alegações.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília julgou improcedente a impugnação, tendo concluindo, em resumo, que:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

** o fato de ter a fonte pagadora efetuado a retenção do Imposto de Renda incidente sobre o resgate não dispensa o contribuinte da obrigação de informar em sua Declaração de Ajuste Anual do IRPF o rendimento tributável recebido e, para fins de compensação, o respectivo IRRF, apurando-se, assim, o correto saldo do imposto anual devido.*

DESPESAS MÉDICAS

** primeiramente, cumpre esclarecer que dois foram os motivos para não aceitação das despesas médicas glosadas, quais sejam:*

não apresentação de documento e a não comprovação do efetivo pagamento:

- Instituto Médico e Paschoal e Araujo (R\$ 16.800,00) – não comprovou a efetividade do pagamento;

- Marcos Virgílio de Lazari (R\$ 7.740,00) – não comprovou a efetividade do pagamento;

- Renata Sarti (R\$ 3.240,00) – não apresentou documento que comprove a despesa;

- Clínica Médica Ruete (R\$ 400,00) - não apresentou documento que comprove a despesa;

** para as despesas médicas glosadas com a profissional Renata Sartri e com a Clínica Médica Ruete, a motivação foi a não apresentação dos documentos que comprovem as despesas médicas;*

** em sede de impugnação, a contribuinte não juntou aos autos nenhum documento que comprovem essas despesas médicas, logo devem ser mantida as glosas com a profissional Renata Sartri e com a Clínica Médica Ruete;*

** em relação às despesas com o Instituto Médico e Paschoal e Araújo e Marcos Virgílio de Lazari, depreende-se da legislação que a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas;*

** fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo sim, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado;*

** cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.*

JUROS SELIC

** a utilização dos percentuais equivalentes à taxa Selic para fixação dos juros moratórios está em conformidade com a legislação vigente e deve ser mantida no lançamento.*

MULTA CONFISCATÓRIA

** as normas inquinadas de inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda;*

** a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada. Assim, não há que se falar em confisco com relação à multa aplicada de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Cientificado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 71/89, por meio do qual, reiterando os termos da impugnação apresentada, sustentou em síntese que:

- os recibos apresentados na impugnação se referem efetivamente a despesas médicas, odontológicas e fisioterápicas despendidas para si, conforme documentos anexados ao processo administrativo;

- a Recorrente já recebera outros autos de infração em decorrência da glosa de despesas médicas, tendo o CARF acolhido em parte todas as impugnações, considerando os recibos idôneos, comprovando a boa-fé do contribuinte, bem como a veracidade dos documentos juntados;

- todos os recibos apresentados cumprem os requisitos do RIR (fato inegável). Deste modo, somente caberia a exigência de cheques ou extratos bancários para a comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova, por documento, que preencha os requisitos estabelecidos no art. 80. O inciso III, § 1º do art. 80 do RIR é claro: "...na falta de documentação";

- o auto de infração está amparado em presunção, eis que desconsidera os recibos das despesas médicas apresentados;

- com relação à omissão de rendimentos, os valores supostamente tributáveis não foram provados pelo Autuante, adotando no presente caso a presunção;

- os valores apurados em decorrência dos ajustes realizados com base em presunções, não se coadunam com o conceito de renda. Restou claro que as situações levantadas no presente caso não se caracterizam como base de cálculo do IR, pois não ficou provado pelo Autuante se as supostas omissões de rendas levantadas gerariam, à época, o imposto sobre a renda;

- a multa aplicada é confiscatória, pelo que deve ser cancelada ou, se for o caso, deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20% (vinte por cento).

Tendo sido pautado para julgamento, os membros deste Colegiado, na sessão de 11 de setembro de 2018, converteram o julgamento do feito em diligência à Unidade de Origem para que fossem acostadas aos autos as cópias dos documentos apresentados pelo contribuinte e as informações dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil que embasaram a apuração da omissão de rendimentos, dentre eles, a Declaração de Ajuste Anual do contribuinte Exercício 2009, Ano-Calendário 2008 e a Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte emitida pela fonte pagadora.

Em face do quanto solicitado, a Unidade de Origem anexou aos presentes autos os documentos de fls. 101 a 183.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

No termos da Resolução nº 2402-000.683 (fl. 93), tem-se que o recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, a Fiscalização constatou a ocorrência das seguintes infrações à legislação tributária:

1) Do Resgate de Contribuições à Previdência Privada, PGBL e Fapi

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de Contribuições à Previdência Privada, Plano Gerador de Benefício Livre e aos Fundos de Aposentadoria Programada Individual, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 116.160,97, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 17.424,14.

CNPJ/CPF – Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
53.031.217/0001-25 - ITAU VIDA E PREVIDENCIA S.A. (BAIXADA)						
159.930.688-33	116.160,97	0,00	116.160,97	17.424,14	0,00	17.424,14

2) Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 28.180,00, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	07.717.982/0001-86	INSTITUTO MEDICO E ODONTOLOGICO	020	16.800,00	0,00	0,00
02	542.694.238-20	MARCOS VIRGILIO DE LAZARI	010	7.740,00	0,00	0,00
03	09.288.047/0001-77	CLINICA MEDICA RUETE E NOBRE SO	020	400,00	0,00	0,00
04	886.353.016-15	RENATA SARTI	010	3.240,00	0,00	0,00

Passemos, então, à análise de cada uma das infrações apontadas pela fiscalização com os respectivos argumentos de defesa sustentados pela Recorrente.

Do Resgate de Contribuições à Previdência Privada

Neste ponto, a fiscalização apontou, sem maiores esclarecimentos, que, da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de Contribuições à Previdência Privada, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 116.160,97.

A Recorrente, por seu turno, após fazer longa exposição defendendo que o lançamento está baseado em presunção e que, portanto, seria improcedente, sustenta que *estes valores não constituem base de cálculo para o Imposto sobre a Renda, pois a Constituição Federal é clara quando determina que renda auferida é renda tributada, e tudo aquilo que não está contida no conceito de renda não deve ser base tributável da referida exação. O que se verifica no presente auto é que o Agente Fiscal em nenhum momento provou o que seria renda ou não.*

É o entendimento deste Conselheiro de que a natureza jurídica da previdência complementar é previdenciária, não sendo desconstituída tão somente porque existente a possibilidade de resgate.

Sendo assim, uma vez a previdência complementar tem natureza previdenciária, o modo pelo qual recebe os valores decorrentes das contribuições não altera sua natureza jurídica, é dizer, tanto faz receber mensalmente, resgates pontuais ou total, que continuam tendo natureza de proventos de aposentadoria, o que induz a afirmar que sendo aposentado possuidor de moléstia grave (nos termos da Lei) ou Moléstia Profissional ou ainda Aposentado por invalidez decorrente de acidente em serviço, estes resgates estarão isentos do IRPF.

Ocorre que, no caso em análise, apesar de não existir controvérsia acerca da origem dos recursos em análise – resgate de contribuições à previdência privada, fato é que a Recorrente não se desincumbiu de demonstrar ser aposentada possuidora de moléstia grave (nos termos da Lei) ou Moléstia Profissional ou ainda Aposentada por invalidez decorrente de acidente em serviço.

Neste contexto, não há como prosperar a pretensão da Recorrente no sentido de que estes valores não constituem base de cálculo para o Imposto sobre a Renda, tendo em vista que a Contribuinte não logrou demonstrar o atendimento aos requisitos legais.

No que tange à afirmação da Recorrente referente à improcedência do lançamento baseado em presunções, melhor sorte não lhe assiste.

Isto porque, ao contrário do quanto afirmado pela Recorrente, não há que se falar, no caso vertente, em lançamento baseado em presunções.

A fiscalização, a partir das informações e documentos apresentados pela própria Contribuinte, bem como das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, notoriamente do cotejo entre a DIRPF da Contribuinte e a DIRF da fonte pagadora, constatou a omissão dos rendimentos em análise (ainda que fossem isentos).

Registre-se, pela sua importância, que a Recorrente não combate o núcleo da acusação fiscal, ou seja, não contesta, de forma específica, a infração apurada pela fiscalização consistente na **omissão** de rendimentos.

Neste espeque, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Das 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, vigente à época dos fatos geradores, *in verbis*:

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, a Notificação de Lançamento guerreada foi motivada em decorrência da glosa de deduções de despesas médicas, abaixo descritas para melhor análise:

DESCRIÇÃO	VALOR	MOTIVO DA GLOSA
INSTITUTO MÉDICO E ODONTOLÓGICO	16.800,00	Não comprovou o efetivo pagamento
MARCOS VIRGÍLIO DE LAZARI	7.740,00	
CLÍNICA MÉDICA RUETE E NOBRE SOCIEDADE SIMPLES	400,00	
RENATA SARTI	3.240,00	

Como se vê, a acusação fiscal está embasa, em síntese, na falta de comprovação do efetivo pagamento realizado pela Contribuinte em relação às despesas supra destacadas, glosadas pela autoridade administrativa fiscal.

De fato, assim se manifestou a fiscalização:

CONTRIBUINTE INTIMADO, NÃO COMPROVOU A EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS FEITOS (...) ATRAVÉS DE CHEQUES NOMINATIVOS COINCIDENTES EM DATAS E VALORES AOS RECIBOS APRESENTADOS OU PROVA DA DISPONIBILIDADE FINANCEIRA VINCULADA AOS PAGAMENTOS NA DATA DE REALIZAÇÃO DOS MESMOS, NÃO PERMITINDO A VERIFICAÇÃO INEQUÍVOCA DO NEXO CAUSAL ENTRE OS RECIBOS APRESENTADOS E OS PAGAMENTOS EFETUADOS.

Registre-se, pela sua importância, que no caso em análise o contribuinte apresentou recibos e/ou notas fiscais, além de declarações dos próprios beneficiários, contendo: nome, CRM e CFP do prestador de serviço, carimbo e assinatura do mesmo, endereço, telefone e e-mail do prestador de serviço e data.

A DRJ, conforme noticiado no relatório supra, manteve a glosa em análise, tendo concluído, no presente caso, que não basta à contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo-lhe comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento (desembolso) efetivamente realizado.

Não comungo, contudo, das conclusões a que a instância *a quo* chegou, em decorrência do indigitado levantamento de provas.

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Assim, entendo que não restaram suficientemente claras as razões para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas glosadas pela fiscalização, já que comprovadas por meio dos respectivos recibos.

Do Efeito Confiscatório da Multa Aplicada

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 DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, restabelecendo-se a dedução de despesas médicas glosadas pela fiscalização.

(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. Confira-se:

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. No entanto, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

O sujeito passivo em sua impugnação anexa recibos médicos e declarações dos profissionais médicos (fls. 25/46) para comprovar o efetivo pagamento.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba 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, 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. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

(...)

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam elidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e ele não a faz, porque não pode ou não quer, deve assumir as consequências

legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificção.

No caso, a contribuinte poderia ter feito a comprovação do pagamento das despesas mediante apresentação de documentos tais como cheques, saques, transferências e/ou extratos bancários, etc, que fossem capazes de vincular os recibos apresentados aos dispêndios efetuados com os respectivos pagamentos pelos serviços prestados, mas não o fez.

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 fiscal de fls. 112, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo, alinhando-me à conclusão da decisão de piso quando assentou que *"não estão comprovadas as despesas médicas com o profissional Marcos Virgílio de Lazari (R\$ 7.740,00) e com Instituto Médico e Paschoal e Araujo (R\$ 16.800,00), uma vez que não foram juntados aos autos as provas do efetivo pagamento."*

Oportuno mencionar que a mesma conclusão deve ser estendida às pretensas deduções com a profissional Renata Sarti e com a CLÍNICA MÉDICA RUETE E NOBRE SOCIEDADE SIMPLES, em função da mesma motivação acima, na medida em que, como assentado pela decisão de piso, não houve a apresentação de qualquer comprovação quando da apresentação da defesa inaugural. Confira-se:

Portanto, para as despesas médicas glosadas com a profissional Renata Sartri e com a Clínica Médica Ruete, a motivação foi a não apresentação dos documentos que comprovem as despesas médicas.

Em sede de impugnação, a contribuinte não juntou aos autos nenhum documento que comprovem essas despesas médicas, logo devem ser mantida as glosas com a profissional Renata Sartri e com a Clínica Médica Ruete.

Frente ao exposto, voto por CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti