



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.721575/2011-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.588 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente ARARIPE ZAROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA. NACIONAL.

Ao tempo do julgamento de primeira instância (25/02/2015), a jurisdição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento DRJ era nacional e a competência da Turma Julgadora envolvia a matéria imposto sobre a renda da pessoa física. É válida a decisão proferida pela Turma de DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo (Súmula CARF nº 102).

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaiando sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Wesley Rocha e João Maurício Vital

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento de fls. 20 e seguintes, lavrada contra o interessado, resultante de alterações na Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2008, que implicou apuração de imposto suplementar de R\$ 7.148,63, sujeito à multa de ofício (75%) e juros legais, em face da constatação da infração de dedução indevida de despesas médicas, no valor tributável de R\$ 25.995,00, conforme descrição dos fatos às fls.21/22.

Cientificado em 16/05/2011 (fls. 32), o interessado apresentou impugnação, por intermédio de procurador, cujas alegações defensivas seguem sumariadas:

=> admite a glosa das despesas relativas à Clínica ProMarte, na importância de R\$260,00; e o pagamento informado à COSIPA, no valor de R\$ 1.935,00, relativo a plano de saúde de não dependente, aduzindo que recolheu o crédito tributário correspondente;

=> alega que as despesas glosadas teriam sido comprovadas mediante apresentação de comprovantes revestidos das formalidades legais exigidas e inexistência de previsão legal da exigência de comprovação do desembolso dos pagamentos das despesas médicas;

=> argui a presunção de veracidade em favor do contribuinte, cabendo à Administração Tributária o ônus da prova e afirma que a exigibilidade de comprovação de

efetivo pagamento somente seria admissível em vista de fundada suspeita de que o serviço não tenha sido prestado;

=> alega que não procede o argumento no sentido de que não teriam sido apresentados documentos que permitissem identificar os procedimentos aos quais os recibos se referem; da mesma forma que não procederia o argumento de falta de identificação do nome do paciente, posto que os recibos que indicam nome do impugnante referem-se a serviços que lhe foram prestados.

=> cita jurisprudência administrativa alinhada com as teses defensivas; argui a nulidade do lançamento, pela suposta desconformidade com a legislação tributária.

A DRJ Rio de Janeiro, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> a defesa deixou de contestar, expressamente, a glosa das despesas relativas à Clínica ProMarte, na importância de R\$ 260,00; e o pagamento informado à COSIPA, no valor de R\$ 1.935,00, relativo a plano de saúde de não dependente, aduzindo que recolheu o crédito tributário correspondente. Tratam-se, pois, de matérias não impugnadas, consolidando-se o respectivo imposto suplementar, de R\$ 603,62, sujeito à multa de ofício e juros legais, devendo ser observado o pagamento referido às fls. 29.

=> quando à preliminar de nulidade levantada, o auto de infração não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais para seu reconhecimento. Vale dizer, o ato/termo foi lavrado por pessoa competente, sendo todos assinados por funcionários habilitados. Em segundo lugar, a descrição dos fatos e o relatório da ação fiscal contém todas as explicações sobre os valores considerados para fins de apuração do tributo devido e o enquadramento legal da infração estão contidos nas folhas que compõem o Auto de Infração.

=> quanto às despesas médicas glosadas, os documentos originalmente apresentados, relativos à matéria impugnada, não se mostravam aptos a comprovação das despesas. Os recibos relativos aos pagamentos informados para Sâmara Bahdur (fls. 76/77); para Márcia Peres Pires (78/84), e para Evaldo Rocha (fls. 87), não indicam o nome do paciente beneficiário dos serviços prestados, e sim, o nome do responsável pelos pagamentos. Além disso, foi requerida pela fiscalização a comprovação de efetivo pagamento, o que não foi feito pelo Contribuinte.

De acordo com legislação acerca do tema, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (“pagamentos efetuados”), é exatamente o pagamento das despesas médicas. 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 Fiscal, seja no curso da ação fiscal; seja em sede de diligência, na fase contenciosa, exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a este documento atribui-se ordinário valor probatório. Despesas médicas de valor

expressivo, individualmente ou em conjunto, ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como cheques, comprovantes de depósitos bancários, extratos bancários comprovando os saques no caso de pagamento em dinheiro, etc.

Desta forma, por considerar não estar comprovado o efetivo pagamento referente às despesas médicas glosadas que permaneceram em lixeira; considerando, ainda, que os recibos apreitados não indicam o nome do paciente beneficiários dos tratamentos, deve ser mantida a glosa (art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda).

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que deveria ser declarada a nulidade do auto, que as despesas foram devidamente comprovadas e cita vasta jurisprudência para consubstanciar as suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar - Nulidade

No que se refere à busca do contribuinte por argumentos para declaração de nulidade, com a devida vênia, totalmente desprovido de lógica e fundamento essa alegação vazia.

Acerca jurisdição da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, temos a Súmula CARF que não nos deixa dúvidas sobre o tema:

Súmula CARF nº 102

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo.

Acórdãos Precedentes: DF CARF MF Fl. 701 Processo nº 10120.729649/201164 Acórdão n.º 10195.938, de 24/01/2007; 10322.886, de 28/02/2007; 19500.027, de 20/10/2008; 110100.626, de 24/11/2011

Logo, a argumentação da recorrente não prospera, devendo ser rejeitada a preliminar em tela.

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais

ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo.

O seu argumento, aparentemente protelatório, de que deveria ser declarada a nulidade da presente notificação fiscal, é absolutamente vazio.

Mérito – do ônus da prova

Conforme artigo 73 do RIR/1999, a autoridade lançadora pode refutar comprovantes e documentos apresentados pelo Contribuinte. Todavia, tal procedimento deverá ser devidamente fundamentado, indicando a fiscalização quais os motivos que levaram a não admitir as provas ofertadas pela autuada, fato este amplamente exposto pelas autoridades fiscais a quo.

O Contribuinte apenas traz alegações de que juntou documentos e comprovou a efetividade das despesas, mas não trouxe na prática um arcabouço probatório mínimo para corroborar o disposto nos recibos. Ademais, sabe-se que tem o contribuinte o dever de colaboração para com a autoridade fiscal, o que não foi identificado em momento algum nos autos.

A partir do exame das normas constitucionais e infraconstitucionais, bem como CPC, verifica-se que todos os sujeitos da relação processual devem cooperar entre si em prol de um julgamento justo e célere, o que permite convir que a cooperação processual é um princípio jurídico que norteia e define um modelo de processo civil, o processo civil cooperativo, em oposição ao processo civil antigo, acentuadamente litigioso e averso a iniciativas de cooperação processual.

Em diversas situações, a cooperação será um dever, com previsão de sanções contra a parte recalcitrante. Ou seja, o princípio da cooperação foi positivado no ordenamento jurídico como um dever processual de todas as partes, sendo certo que com o passar do tempo os estudiosos e a jurisprudência colaborarão para a melhor definição do princípio e/ou dever de cooperação processual.

Nesta senda, poderia, por exemplo, ter juntado extratos bancários comprovando saques em quantias semelhantes e datas próximas aos recibos juntados, exames, laudos médicos... Mas nada fez senão trazer meras alegações.

Mérito - Glosa de despesas médicas

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto

de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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:

(...)

II - restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

O Recorrente deduziu despesas médicas cuja soma apresentou-se elevada, o que fez com que a autoridade fiscal, dentro do seu dever legal, solicitasse comprovação de pagamento de certas despesas. Os recibos relativos aos pagamentos informados para Sâmara Bahdur (fls. 76/77); para Márcia Peres Pires (78/84), e para Evaldo Rocha (fls. 87), não indicam o nome do paciente beneficiário dos serviços prestados, e sim, o nome do responsável pelos pagamentos. Além disso, foi requerida pela fiscalização a comprovação de efetivo pagamento, o que não foi feito pelo Contribuinte.

Vale aqui repetir que o órgão a quo analisou detalhadamente cada documento apresentado, justificando os motivos de aceite ou recusa no documento. Solicitou a comprovação de pagamento e o Recorrente não o fez, apesar de ter tido algumas oportunidades para tal.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Por fim, quanto ao recorrente pedido de realização de perícia, os requisitos para a sua concessão estão no Decreto nº 70,235/1972, em seu art.16.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que além de ser obrigada a cumprir requisitos para ter o pedido de perícia deferido, tal deferimento só ocorrerá diante do entendimento da autoridade administrativa no que concerne à necessidade da mesma.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia, esta tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável. Não tendo sido verificada a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher tal pleito.

Quanto a dedução de despesa com instrução, entendo que o recibo de fl. 40, no valor de R\$570,00, da Escola Unidade Aprendizagem Integral Escola da Infância, é apto para comprovar a despesa em análise, até porque foram juntadas cópias de cheques evidenciando tais pagamentos em sede de Recurso Voluntário.

Por fim, quanto às decisões administrativas citadas, cumpre informar que não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se no quanto exposto pela DRJ de forma clara e objetiva, entendo que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter a glosa das despesas médicas em análise.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e no mérito dar NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal