



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720653/2012-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.432 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente SERGIO LUIS COLETTTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PAF. DRJ. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode admitir que o julgamento de primeira instância inove nos fundamentos para manutenção da autuação, ampliando exigências além daquelas solicitadas pela autoridade lançadora, sob pena de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

As despesas de dependentes e com instrução própria e dos dependentes, são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Afasta-se a glosa das despesas declaradas quando restarem comprovados os requisitos legais para as respectivas dedutibilidades.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

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.

Afasta-se parcialmente a glosa das despesas que o contribuinte 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.

MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a

destempo, devendo a autoridade utilizar-se dessas provas, desde que reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer as despesas com instrução, no valor de R\$ 612,66, e médicas, no valor de R\$ 13.627,21, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 62/64):

O interessado impugna lançamento do ano-calendário 2007, onde foram glosadas **despesas de instrução (R\$ 612,66) e despesas médicas (R\$ 13.630,00), resultando em imposto suplementar de R\$ 3.916,85.**

De acordo com o relatório fiscal, a despesa que o contribuinte teria pago à psicóloga Heleana Sousa da Silveira, de R\$ 13.600,00, foi glosada porque os recibos eram de 2008 e não constavam o endereço nem o CPF da emitente.

O impugnante apresenta documentos para comprovar as deduções declaradas. Traz novos recibos, datados de 2007, e declaração da psicóloga explicando porque errara ao preencher as datas dos recibos anteriores. Teria se confundido porque os recibos teriam sido emitidos de uma única vez no início de 2008.

Considerando **indícios de inidoneidade** nos recibos da psicóloga Heleana Sousa da Silveira, o contribuinte foi intimado **a comprovar a efetividade do pagamento** com documentos bancários, tais como extratos de conta corrente, cópias de cheques, recibos de depósito. Em atendimento, afirmou que os recibos apresentados são documentos hábeis e suficientes para comprovar o seu direito à dedução das despesas médicas e que efetuara os pagamentos em dinheiro sacado de sua conta bancária em diversas ocasiões e com a parcela dos seus rendimentos recebida em espécie. Como as consultas eram rotineiras, os pagamentos não eram significativos. Os recibos globalizavam periodicamente estes pagamentos. Por estas razões não tem como comprovar os pagamentos com documentos bancários.

Cabe registrar, que em 06/04/2017, o julgamento foi convertido em diligência para determinar a intimação do contribuinte para comprovar a efetividade dos pagamentos realizados à profissionais Helena Souza da Silveira (fls. 45).

Ao apreciar o feito, a DRJ/SDR, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

As deduções devem ser comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

Cientificado da decisão, em 27/06/2017 (fls. 69), o contribuinte, em 24/07/2017, interpôs recurso voluntário (fls. 72/75), trazendo aos autos os comprovantes da despesa com instrução realizada em favor de sua filha/dependente declarada, Luisa Minghelli Coletto, e das despesas médicas declaradas, comprovando efetividade dos tratamentos e dos dispêndios realizados em espécie, cujos documentos apresentados atendem à legislação de regência, inclusive com o plano de saúde, sendo certo que os aludidos descontos foram realizados pela fonte pagadora, teor dos contracheques ora carreados aos autos, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 76/116.

É o relatório.

Voto

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

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da glosa sobre as despesas com instrução e médicas em litígio:

O litígio recai sobre as despesas com instrução (R\$ 612,66) e médicas pagas à profissional Heleana Sousa da Silveira (R\$ 13.600,00) e ao plano de saúde IPERGS/PAMES (R\$ 30,45), **todas por falta de comprovação, além da falta indicação do CPF e do endereço da profissional Heleana Sousa da Silveira nos recibos, aliado ao fato de os aludidos recibos referirem-se ao ano base de 2008**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instruiu os autos, dentre outros e em especial, com os contracheques emitidos pelo Governo do Estado do Rio Grande do Sul atestando os pagamentos realizados ao plano de saúde IPERGS/PAMES (fls. 104/116).

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas 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 apresentados, para efeito de confirmá-los.

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.**

Nesse ponto o art. 149 do CTN, determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazidos à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 64):

O impugnante alega haver **efetuado os pagamentos em moeda corrente, mas não comprova este fato.** Alega também que os recibos foram emitidos periodicamente englobando parcelas anteriormente pagas em dinheiro, o que contrariaria o disposto no art. 80, § 1º, III, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), que exige pagamentos especificados:

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. (O destaque não está no original).

As especificações dos pagamentos incluem necessariamente a data e o valor pago em cada parcela.

Sustenta o impugnante que os valores descontados em seus contracheques mensais justificam o valor declarado de R\$ 154,56 com plano de saúde IPERGS, e não apenas a parcela considerada no lançamento, de R\$ 124,11. **Não apresenta, porém, os contracheques.**

Afirma que comprovara com documentos hábeis as despesas de instrução declarada, **mas os comprovantes apresentados à fiscalização (fls. 37/41) apenas confirmam o valor já acatado no lançamento.** Em sua impugnação não acrescenta novas provas quanto a este item.

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

Quanto à **despesa com instrução**, os recibos e comprovantes de pagamento, aliado aos boletos bancários autenticados (fls. 37/41 e 78/93), comprovam que o Recorrente de fato arcou com o pagamento da escola de sua filha menor/dependente declarada, Luisa Minghelli Coletto, no decorrer do ano de 2007, no valor de R\$ 2.602,50 – portanto acima do limite anual individual

declarado de R\$ 2.480,66 (fls. 23) – razão pela qual, afasto a glosa remanescente operada, ao teor da legislação de regência (arts. 77, § 1º, III e 81 do RIR/99), e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Em relação às **despesas médicas** remanescentes, igual sorte também se reserva à Recorrente. No que tange à despesa remanescente com o plano de saúde IPERGS/PAMES, os contracheques apresentados (fls. 104/116), são contundentes em demonstrar que o Recorrente teve descontado de seus rendimentos no decorrer do ano-calendário de 2007, a importância de R\$ 151,32, portanto em valor superior ao reconhecido no lançamento de R\$ 124,11, calhando seja afastada a glosa sobre o valor remanescente comprovado **de R\$ 27,21** (R\$ 151,32 – R\$ 124,11).

Quanto à despesa realizada com a profissional Heleana Sousa da Silveira, no valor **de R\$ 13.600,00**, com especial destaque para a comprovação do efetivo pagamento, algumas considerações merecem ser tratadas.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *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*”.

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas**.

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, embora ventilado na decisão recorrida a inidoneidade dos recibos apresentados, não há nos autos sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação à profissional contratada, cujos recibos, ao meu sentir, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade julgadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional (fs. 11 e 112), aliado aos recibos retificados por ela fornecidos (fls. 12/15 e 94/100), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), apontam e

comprovam a ocorrência do tratamento psicoterapêutico submetido pelo Recorrente no decorrer do ano-calendário de 2007, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no lançamento no que tange à **indicação do CPF e do endereço da profissional contratada**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, restabeleço a dedução da aludida despesa declarada.

Não obstante, embora a decisão recorrida também tenha apontado e diligenciado acerca da necessidade de **comprovação do efetivo pagamento** de forma a possibilitar a respectiva dedução, da leitura da autuação constata-se que este requisito não consta na motivação da exigência, a qual se limitou **exclusivamente** em registrar que os recibos apresentados referem-se “*a despesas relativas ao ano base de 2008, não constam o CPF e endereço da emitente*”, ao teor da Complementação da Descrição dos Fatos do lançamento (fls. 8).

Portanto, diante da ausência de outras irregularidades apontadas pela fiscalização em relação aos recibos apresentados, e como a indicação **da prova inequívoca dos dispêndios** não foi exigida no curso da ação fiscal, entendo que a decisão recorrida inovou ao também exigí-los, não podendo, via de consequência, ser acatadas.

Assim como não é dado ao contribuinte inovar em sede recursal não se pode conceber que a manutenção do lançamento pela decisão recorrida também se dê por fundamentos não cogitados na autuação, devendo ser afastada tal exigência.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer as despesas com instrução, no valor de R\$ 612,66, e médicas, no valor de R\$ 13.627,21, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto