



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722987/2018-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.767 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrente SUSANA MARIA ENDRES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2013

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 e com instrução na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

ÔNUS DA PROVA. RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVAS MATERIAIS INSUFICIENTES.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo 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.

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. Verificada correta adequação do sujeito passivo da obrigação tributária principal, deve ser afastado o argumento de ilegitimidade passiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Wesley Rocha, que deu parcial provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Contra o sujeito passivo anteriormente identificado, foi constituída Notificação de Lançamento (fls. 14 a 19) relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2013, com a constatação de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$30.300,00, uma de R\$30.000,00 (fisioterapia) e outra de R\$300,00, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

A fiscalização apurou imposto suplementar no valor de R\$8.332,50, mais multa de ofício de 75% (ante imposto a pagar declarado no valor de R\$1.052,62. A ciência da notificação se deu em 13/04/2018 (fl. 49).

O contribuinte impugnou o lançamento em 13/04/2018 (fls. 2 a 11), alegando que pagou os valores em dinheiro, que os valores foram tributados na pessoa prestadora de serviço, que não deve a fiscalização fazer juízo de valor sobre a necessidade da contribuinte relativa à quantidade de sessões de fisioterapia e que o lançamento representaria uma bitributação.

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

=> em relação às despesas médicas declaradas, observa-se que fiscalização solicitou comprovação do efetivo pagamento (extratos bancários, cópias de cheques, explicações para pagamento em dinheiro), de forma a verificar se as despesas foram arcadas pela própria contribuinte, conforme dispõe a legislação para que a dedução seja permitida.

A Lei 10.406/2002 (Código Civil), art. 219 e parágrafo único, estabelece que os interessados na veracidade das declarações enunciativas não se eximem do ônus de prová-las. Assim, uma vez que o sujeito passivo foi questionado acerca da efetividade do pagamento das despesas médicas, a apresentação de declarações ratificando informações de recibos, desacompanhadas de documentação hábil e idônea, apta à comprovação inequívoca do pagamento (como, por exemplo, comprovantes de transferência bancária, extratos de cartão de crédito com as despesas devidamente identificadas, cópias de cheques microfilmados), não sana a falta apontada pela autoridade lançadora e não ampara a dedução pleiteada.

Assim, uma vez que o sujeito passivo foi questionado acerca da efetividade do pagamento das despesas, a apresentação de declarações ratificando informações de recibos, desacompanhadas de documentação hábil e idônea, apta à comprovação inequívoca do pagamento (como, por exemplo, comprovantes de transferência bancária, extratos de cartão de

crédito com as despesas devidamente identificadas, cópias de cheques microfilmados), não sana a falta apontada pela autoridade lançadora e não ampara a dedução pleiteada.

Observa-se, ao contrário do sugerido na impugnação, que não se pode presumir que, por ter renda compatível, a contribuinte foi quem arcou com as despesas declaradas. Nesse contexto, foi oferecido pela fiscalização a oportunidade para que a contribuinte comprovasse os valores desembolsados, tendo ela optado por permanecer sem apresentar os referidos documentos que poderiam comprovar que foi ela quem desembolsou os valores pagos.

Nesse sentido, mesmo a comprovação de que o prestador de serviços declarou em Dirpf os valores pagos pela contribuinte não deve ser considerada no caso, pois a declaração do prestador não tem o condão de comprovar que o desembolso dos valores recebidos partiu efetivamente da contribuinte. Não há, também, bitributação no caso, uma vez que se tratam de sujeitos passivos diferentes (contribuinte e prestador de serviços) e eventos diferentes (dedução de despesas e tributação de rendimentos).

Diante do exposto, vota a DRJ por julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que restou comprovada as despesas médicas ainda glosadas.

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

A Recorrente requer a declaração de nulidade do processo com base em alguns argumentos. Vejamos:

=> este julgado e demais processos os quais é sujeita passiva foram julgados "em bloco" e principalmente por tratar-se de conduta persecutória glosando inclusive descontos em folha da saúde, pagamento de UNIMED, tudo sem o devido critério - que reverte em verdadeiro prejuízo ao contribuinte;

=> por ter este trazido em seu contexto, acusações levianas, desabonatórias e sem fundamento tais como: suspeita de fraude, não podendo isso ser admitido como qualquer tipo de prova plausível;

=> por ter sido glosada dos anos calendário 2003 até 2015, sem esclarecer que até 2006 aqueles valores foram inconteste pela própria Receita, - incabível num estado de direito corno ; que prevalece no País e induzindo o Juízo *ad quem* ao pré-julgamento condenatório.

=> pois a posição imperial do julgador que claramente pretende modificar o sistema financeiro nacional, impondo ;a apresentação de cópia de cheques, etc - quando é lícito pagar em moeda corrente! E principalmente, que seus gastos mensais, em moeda corrente ou via transferência bancária, para quem recebe mais de R\$ 340.000,00, anuais de fonte transparente já que é servidora pública, aposentada e pensionista - é, sem sobra de dúvidas, plausível.

=> pelo absurdo de considerar que é ilícito a contribuinte dispor de menos de 10% de sua renda para cuidar de seu corpo que é seu instrumento de trabalho (enfermeira).

Finalmente, não apenas neste, mas anualmente vem sendo perseguida por escolher os profissionais que pode pagar e insistir em " ser atendida a mais de 80km" de uma de suas residências como se não pudesse receber tratamento em outro município ou como se a entidade coatora pudesse determinar quem, quando e onde um contribuinte pode receber tratamento que claramente pode pagar. Não há nada de ilícito em deduzir o que lhe é facultado pela lei.

Pois bem. Quanto a argumentação de julgamentos em bloco, não há que se falar em nulidade. Esta sistemática inclusive está descrita no Código de Processo Civil (Lei n. 13.105/2015), em que se define uma tese que deve ser aplicada aos processos em que discutida idêntica questão de direito.

O art. 1.036 do CPC de 2015 dispõe que, quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise do mérito recursal pode ocorrer por amostragem, mediante a seleção de recursos que representem de maneira adequada, a controvérsia. Recurso repetitivo, portanto, é aquele que representa um grupo de recursos especiais que tenham teses idênticas, ou seja, que possuam fundamento em idêntica questão de direito. É uma questão simples e pacífica posta no direito.

Quanto a supostas acusações levianas, desabonatórias e sem fundamento, discordo , com a devida vênia, de tais argumentos. O processo administrativo fiscal foi escorreito e técnico, solicitando da contribuinte informações de comprovação, sem qualquer análise subjetiva de dolo.

Quanto a ter sido glosada em certos anos calendários e outros não, também não é qualquer motivo que enseja nulidade. Sob o ponto de vista pratico, o que se verifica diante de tal alegação é que a Recorrente caiu na malha da fiscalização em alguns anos, e em outros não deve ter sido contemplada na amostragem. Isso não afasta sob nenhuma hipótese a correção do lançamento para os anos em que teve suas despesas glosadas por falta de comprovação.

Quanto à exigência de comprovação de pagamento, conforme se verifica da análise do mérito, no tópico abaixo, tal possibilidade decorre de lei. Mais uma vez, é uma questão de direito, de norma , totalmente clara e pacífica.

Por fim, quanto a possibilidade de utilizar 10% de sua renda, ou até 50% de sua renda para despesas médicas ou de qualquer outra natureza, não há nenhum questionamento nesse tocante. Apenas para fins fiscais, de dedução de imposto de renda, para que se deduza é fulcral que se observe os critérios legais. Tão simples quanto isso.

Saliento que 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 a 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. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Mérito – do ônus probatório e das despesas médicas

Após detida análise dos autos e dos argumentos de defesa, entendo que é possível constatar que não se evidenciou tudo o que se alega, eis que não foi apresentada comprovação de pagamento, conforme solicitado pela fiscalização.

Repita-se que o sujeito passivo foi questionado acerca da efetividade do pagamento das despesas. Fora esclarecido pela fiscalização que a apresentação de declarações ratificando informações de recibos, desacompanhadas de documentação hábil e idônea, apta à comprovação inequívoca do pagamento (como, por exemplo, comprovantes de transferência bancária, extratos de cartão de crédito com as despesas devidamente identificadas, cópias de cheques microfilmados), não sana a falta apontada pela autoridade lançadora e não ampara a dedução pleiteada.

Observa-se, ao contrário do sugerido na impugnação, que não se pode presumir que, por ter renda compatível, a contribuinte foi quem arcou com as despesas declaradas. Nesse contexto, foi oferecido pela fiscalização a oportunidade para que a contribuinte comprovasse os valores desembolsados, tendo ela optado por permanecer sem apresentar os referidos documentos que poderiam comprovar que foi ela quem desembolsou os valores pagos.

Nesse sentido, mesmo a comprovação de que o prestador de serviços declarou em Dirpf os valores pagos pela contribuinte não deve ser considerada no caso, pois a declaração do prestador não tem o condão de comprovar que o desembolso dos valores recebidos partiu efetivamente da contribuinte. Não há, também, bitributação no caso, uma vez que se tratam de sujeitos passivos diferentes (contribuinte e prestador de serviços) e eventos diferentes (dedução de despesas e tributação de rendimentos).

Vale mencionar que o princípio geral da boa-fé obriga as partes a agirem com probidade, cuidado, lealdade, cooperação, etc; e o Código de Processo Civil vigente expressamente determina que aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé (art. 5º), estando igualmente expresso que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º).

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.”

A Recorrente deduziu despesas médicas que levantaram dúvidas na autoridade fiscal. Como evidencia a DRJ, somente poderão ser computadas como dedução as despesas devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Como dito acima, a contribuinte não apresentou a documentação solicitada, e apenas argumenta a falta de obrigação legal 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.

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.

Assim sendo, entendo que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para que se mantenha a glosa das despesas médicas não comprovadas.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal