



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11516.004545/2007-86
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-003.306 – 2ª Turma
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - GLOSA DESPESAS MÉDICAS
Recorrente LUIZ ALBERTO MARTINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. SITUAÇÕES FÁTICAS DISTINTAS ENTRE OS ACÓRDÃOS CONFRONTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 67, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema. Não se presta à comprovação/caracterização da divergência de teses pretendida os Acórdãos paradigmas que contemplam situações fáticas distintas daquela analisada nestes autos, sobretudo quando, ainda assim, caminham lado a lado e não em sentido contrário, não se cogitando em divergência, mas, sim, em convergência das teses.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 01/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

LUIZ ALBERTO MARTINS, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 31/10/2007 (AR fl. 380), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissões de rendimentos apuradas com base em glosas de deduções indevidas de despesas de dependente (001), médicas (002) e instrução (003), ensejando redução do saldo de imposto a restituir, em relação aos anos-calendário 2002 e 2003, conforme peça inaugural do feito, às fls. 341/374, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a Segunda Seção de Julgamento do CARF contra decisão da 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, consubstanciada no Acórdão nº 07-13.222/2008, às fls. 431/439, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara, em 19/01/2012, por unanimidade de votos, achou por bem NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2102-01.741, sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2003, 2004

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. MPF ASSINADO PELO DELEGADO DA RECEITA FEDERAL SUBSTITUTO. DESCABIMENTO.

Não merece acolhida a alegação de nulidade do lançamento decorrente de fiscalização iniciada através de Mandado de Procedimento Fiscal assinado pelo Delegado da Receita Federal Substituto, já que, na ausência do titular, este assume todas as suas funções, razão pela qual integra o rol de pessoas

competentes para tanto, conforme elencado no art. 6º da Portaria SRF nº 6087/05.

PRELIMINAR. REUNIÃO DE PROCESSOS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO EM UM EXERCÍCIO COM SALDO DE RESTITUIÇÃO DO IRPF APURADO EM OUTROS EXERCÍCIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Diante da falta de previsão legal para tanto, não merece acolhida o pedido de compensação entre o crédito tributário apurado em nome de um contribuinte com o saldo do imposto a restituir que o mesmo tenha direito em relação a outro Exercício. Da mesma forma, também não há obrigatoriedade de que os processos decorrentes de um mesmo procedimento fiscal sejam reunidos em um só, sendo que a apreciação de ambos em apartado não traz qualquer prejuízo a este contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Cabe ao contribuinte comprovar que a despesa por ele declarada se refere a curso universitário ou de especialização, sob pena de não poder deduzir a despesa pretendida, em razão da falta de previsão legal para a dedução pretendida.

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.

Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu). Em alguns casos, porém, pode a autoridade fiscal solicitar que o contribuinte apresente outros elementos comprobatórios da efetividade da despesa e do serviço prestado. Quando estes outros elementos não são apresentados, deve prevalecer a glosa da referida despesa."

Irresignado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 513/544, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

Em defesa de sua pretensão, quanto às despesas médicas, sustenta que a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos Acórdãos nºs 102-44.040 e 102-44.379, ora adotados como paradigmas, impõe que uma vez apresentados recibos de prestação de serviços, *sendo o profissional qualificado e estando em atividade na época da emissão, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fiscal provar que os serviços não foram prestados.*

Transcreve excertos de vários Acórdãos das antigas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, concluindo que oferecem proteção ao pleito do recorrente, estabelecendo que recibos, desde que observados os pressupostos de validade inscritos na legislação de regência, bem como Declarações dos médicos prestadores de serviços, isoladamente, são aptos a comprovar a efetividade e pagamento daqueles serviços, justificando, portanto, a dedução do imposto de renda, na forma procedida pelo autuado.

Sustenta não fazer sentido o entendimento encampado no Acórdão recorrido, determinando ser dever do contribuinte *corroborar os recibos apresentados, até quando os profissionais intimados reafirmaram a efetiva prestação dos serviços*.

Esclarece que todos os profissionais prestadores de serviços médicos, uma vez intimados pelo Fisco, confirmaram a realização dos serviços e o recebimento dos valores declarados pelo contribuinte, tendo, assim, este se desincumbido do ônus de comprovar o pretendido, invertendo a fiscalização o dever de demonstrar que tais serviços não foram prestados na forma e valores declarados, ao contrário do que restou assentado no *decisum* guerreado.

Ressalta que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência administrativa, é firme e mansa no sentido de distribuir o ônus da prova à fiscalização, mormente quando não se tratar de hipótese de presunção legal.

Com mais especificidade, tratando-se *de glosas de despesas médicas, cumpridos os requisitos do art. 11 da Lei 8.383/91, inverte-se o ônus da prova devendo a fiscalização comprovar a invalidade de tais deduções*, o que se vislumbra na hipótese vertente, onde o contribuinte apresentou recibos e/ou notas fiscais, existindo, ainda, respostas às intimações fiscais dos prestadores de serviços confirmando as declarações do recorrente.

Traz à colação explicação individualizada para cada prestador de serviços médicos, cujas despesas foram glosadas, procurando infirmar os fundamentos da pretensão fiscal, especialmente no sentido de comprovar a efetiva prestação de serviços e, bem assim, o respectivo pagamento.

Relativamente à *impossibilidade de inovação nas razões do lançamento pela decisão administrativa*, no que tange a glosa de despesas com instrução, assevera que o decisório combatido diverge do entendimento inscrito no Acórdão nº 101-92.978, o qual *julgou pela impossibilidade de alteração do critério jurídico utilizado pelo fiscal para a manutenção do julgamento, sempre com vistas aos artigos 142 e 146 do CTN*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial do Contribuinte, **somente quanto as despesas médicas**, sob o argumento de que o recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado nos decisórios paradigmas, a propósito da mesma matéria, conforme Despacho S/N/2012, às fls. 583/586, ratificado pelo Despacho S/N – 2ª Turma/2012, de fl. 587, da lavra do Presidente da CSRF, em face de reexame necessário.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às fls. 590/600, corroborando os fundamentos **de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção**.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Com a devida vênia ao ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ousou divergir do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão do recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende do recurso especial, como já robustamente demonstrado nos autos, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas suportadas no decorrer dos anos-calendário sob análise. Uma vez intimado a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, o autuado, no entendimento da fiscalização, não logrou comprová-los, na forma que a legislação de regência exigia, ensejando a respectiva glosa e a lavratura do presente auto de infração.

Por seu turno, a Turma recorrida, em síntese, entendeu por bem corroborar a pretensão fiscal, sob o argumento de que os documentos apresentados pelo contribuinte, associados com as declarações dos médicos e, bem assim, os fatos demonstrados pela fiscalização apurados no decorrer da ação fiscal, seriam suficientes a justificar a glosa das despesas médicas, procedida pela autoridade lançadora.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, aduzindo, em síntese, que as razões de decidir do Acórdão recorrido contrariaram a jurisprudência deste Colegiado, traduzida nos Acórdãos n.ºs 102-44.040 e 102-44.379, ora adotados como paradigmas, impondo seja conhecido o recurso especial do recorrente, uma vez comprovada a divergência arguida.

A fazer prevalecer seu entendimento, sustenta que os decisórios paradigmas impõem que, uma vez apresentados recibos de prestação de serviços, *sendo o profissional qualificado e estando em atividade na época da emissão, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao fiscal provar que os serviços não foram prestados*.

Esclarece que todos os profissionais prestadores de serviços médicos, devidamente intimados pelo Fisco, confirmaram a realização dos serviços e o recebimento dos valores declarados pelo contribuinte, tendo, assim, este se desincumbido do ônus de comprovar o pretendido, invertendo a fiscalização do dever de demonstrar que tais serviços não foram prestados na forma e valores declarados, ao contrário do que restou assentado no *decisum* guerreado.

Ressalta que a legislação de regência, corroborada pela jurisprudência administrativa, é firme e mansa no sentido de distribuir o ônus da prova à fiscalização, mormente quando não se tratar de hipótese de presunção legal.

Com mais especificidade, tratando-se *de glosas de despesas médicas, cumpridos os requisitos do art. 11 da Lei 8.383/91, inverte-se o ônus da prova devendo a fiscalização comprovar a invalidade de tais deduções*, o que se vislumbra na hipótese vertente,

onde o contribuinte apresentou recibos e/ou notas fiscais, existindo, ainda, respostas às intimações fiscais dos prestadores de serviços confirmando as declarações do recorrente.

Traz à colação explicação individualizada para cada prestador de serviços médicos, cujas despesas foram glosadas, procurando infirmar os fundamentos da pretensão fiscal, especialmente no sentido de comprovar a efetiva prestação de serviços e, bem assim, o respectivo pagamento.

Não obstante o esforço do recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da análise dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Contribuinte não logrou comprovar a divergência entre teses arguida, na forma que os dispositivos regimentais exigem, *in verbis*:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua

integralidade e com identificação da fonte de onde foram copiadas.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.”

Como se verifica, o Contribuinte ao formular seu Recurso Especial utilizou como fundamento à sua empreitada os dispositivos encimados, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, sem conquanto demonstrar a divergência entre a tese sustentada no Acórdão atacado e outras decisões das demais Câmaras, Turmas de Câmara, Turmas Especiais ou da própria CSRF, capaz de ensejar a reforma do r. decisório da Câmara recorrida.

Com efeito, perfunctória leitura da peça recursal do Contribuinte, conjugada com os Acórdãos confrontados, é capaz de demonstrar que os pressupostos para conhecimento de seu recurso, insculpidos nas normas supratranscritas, não foram observados.

De início, impende registrar que os casos de glosas de despesas médicas, via de regra, estão escorados em situações fáticas distintas, conduzindo o julgador a contemplar a matéria com base no conjunto probatório próprio de cada processo, o que dificulta bastante a demonstração de eventual divergência de teses sobre um mesmo fato.

Em determinado caso, pode ser que a autoridade julgadora entenda que o simples recibo se presta a comprovar o pagamento e a efetividade dos serviços prestados e deduzidos do imposto de renda. Em outros, pode-se exigir que, além dos recibos, o contribuinte apresente outros documentos comprobatórios de sua pretensão.

Na hipótese vertente, o Acórdão recorrido não acolheu o pleito do contribuinte simplesmente em razão de apresentação de recibos deficientes ou mesmo a sua não apresentação. Aliás, a autoridade lançadora fora por demais diligente, exigindo a comprovação da prestação de serviços, do pagamento e, paralelamente, intimou todos os prestadores de serviços a confirmar as informações prestadas pelo autuado em sua Declaração.

Diante das diligências procedidas pela fiscalização, restaram constatadas inúmeras situações: 1) Ausência de recibo, de comprovante de pagamento e não confirmação do prestador de serviço; 2) Apresentação de recibo, ausência de comprovante de pagamento e não confirmação do prestador de serviço; 3) Apresentação de recibo, ausência de comprovante de pagamento e confirmação de serviços prestados a pessoa que não figura como dependente; etc.

Como se observa dos autos, ao contrário do que sustenta o contribuinte, não foram todos os prestadores de serviços que confirmaram as informações e valores declarados pelo recorrente em sua Declaração. Alguns deles, afirmaram que não prestaram serviços ao autuado, o que já fragiliza a sua tese. Igualmente, não foram apresentados recibos e/ou NF's para todos as despesas deduzidas. E, comprovantes de pagamentos, também não foram ofertados em sua plenitude, ao argumento de terem sido efetuados em espécie. Todas essas constatações variando para cada prestador de serviços.

Por sua vez, os Acórdãos nºs 102-44.040 e 102-44.379, adotados como paradigmas, contemplam situações em que o contribuinte apresentou recibos para todos os

serviços médicos/odontológicos deduzidos e a fiscalização simplesmente os desconsiderou sem conquanto diligenciar no sentido de comprovar a sua não efetividade e/ou pagamento. Não é o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a autoridade lançadora, não se contentando com os recibos, exigiu o comprovante de pagamento, intimou os prestadores de serviços e, a partir de fatos apurados no decorrer da ação fiscal, concluiu pela não prestação dos serviços deduzidos na declaração do autuado.

Com mais especificidade, no Acórdão nº 102-44.040, a fiscalização simplesmente não aceitou os recibos apresentados isoladamente e procedeu a glosa combatida. Em relação ao Acórdão nº 102.44.379, a autoridade lançadora não admitiu os recibos apresentados exclusivamente por se tratar de profissional réu confesso na emissão de recibos frios, razão da glosa levada a efeito. Nos dois Acórdãos paradigmas, decidiu-se que caberia ao Fisco se aprofundar na análise dos fatos, com *perícias, fichas odontológicas ou qualquer outros meio de prova que demonstre a imprestabilidade e a falsidade do documento apresentado*. Foi exatamente o que ocorreu no decisório combatido, como se extrai da justificativa circunstanciada para cada profissional, constante do Termo de Verificação Fiscal, às fls. 296/321.

Nessa toada, não se pode afirmar existir divergência entre teses, mormente em razão dos Acórdãos confrontados não contemplarem situações idênticas ou mesmo parecidas. A rigor, nos parece que a conclusão dos Acórdãos fora no mesmo sentido, determinando que, apresentados documentos pelo contribuinte, cabe ao auditor fiscal comprovar a sua pretensão fiscal. Nestes autos, a Turma recorrida entendeu que assim procedeu devidamente a fiscalização. No caso dos paradigmas, a Câmara concluiu que não.

Mais a mais, não há razão para se conhecer do recurso, eis que, mesmo se admitindo que o ônus da prova encontra-se com a fiscalização quando apresentados os recibos, no caso vertente, no entendimento da Turma recorrida, o Fisco se desincumbiu de aludido ônus, razão pela qual conclui-se que as decisões confrontadas, em verdade, caminham lado a lado e não em sentido contrário, não se cogitando em divergência, mas, sim, em convergência das teses.

Dessa forma, com a devida vênia ao ilustre Presidente subscritor do r. Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, não entendemos ser possível (regimentalmente) admitir aludida peça recursal quando não estiverem presentes os requisitos regimentais para tanto, os quais não podem ser afastados, sob pena de se estabelecer uma análise de admissibilidade pautada em subjetividade.

Assim, correito o Acórdão recorrido devendo ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, sobretudo em relação os requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial do Contribuinte em dissonância com as normas regimentais, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECÊ-LO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Processo nº 11516.004545/2007-86
Acórdão n.º **9202-003.306**

CSRF-T2
Fl. 606

CÓPIA