



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

Processo nº 11543.000922/2007-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-000.993 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente CLOVIS LEITAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Omissão de rendimentos pelo oferecimento parcial à tributação e aproveitamento das deduções de forma integral na declaração de ajuste anual de valores recebidos em ação trabalhista.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição legal, a incidência de multa de ofício no percentual de 75%, e juros de mora à taxa Selic sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que são exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário restabelecendo-se a dedução das despesas médicas glosadas no valor de R\$ 19.285,00, razão pela qual se faz imperioso o cancelamento da parte do Lançamento correspondente a essa glosa, mantida, porém, a parte correspondente à omissão de rendimentos no valor de R\$ 32.280,09. Vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho, Fernanda Melo Leal e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte, em razão da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, por glosa de Despesas Médicas e Omissão de Rendimentos na DAA.

O lançamento da Fazenda Nacional exige do contribuinte a importância de R\$ 6.355,56, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2004.

A fundamentação do Lançamento, conforme consta da decisão de primeira instância, aponta como elemento da decisão da lavratura o fato de não ter sido apresentado recibos de despesas médicas com endereço do profissional e de não ter o Recorrente oferecido à tributação o valor total da ação trabalhista recebida.

A constituição do acórdão recorrido segue na linha do procedimento adotado na feitura do lançamento, notadamente na falta de endereço do prestador do serviço e na omissão de rendimentos recebidos pelo Contribuinte, como segue:

Contra o contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento na data de 17/04/2007 (fls. 25 e 27/28, frente e verso), referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004, por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil da DRF/Vitória. O crédito tributário apurado pela autoridade fiscal está assim constituído, em Reais: Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar 6.355,56.

Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa no valor de R\$ 19.285,00, por falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução. Foi glosada a despesa médica, pois o contribuinte intimado apresentou recibos de dentistas sem endereço do profissional e sem a descrição dos serviços médicos prestados.

Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 32.280,09 (contribuinte recebeu R\$

119.601,69 (rendimentos brutos de R\$ 135.679,58 descontados dos honorários advocatícios de R\$ 16.077,89, segundo demonstrativo de cálculos do TRT da 17ª Região) e declarou somente R\$ 87.321,60), recebidos da Banco 'U.1(l BBA S.A., conforme documentos apresentados pelo contribuinte.

Após apresentar documentação solicitada no Termo de Intimação de fls. 26, o contribuinte foi autuado pelas infrações de Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 19.285,00, e Omissão de Rendimentos, no valor de R\$ 32.280,09. A glosa das despesas ocorreu porque os recibos apresentados não continham o endereço do profissional ou a descrição dos serviços prestados. A omissão foi apurada após a análise do demonstrativo de cálculos do TRT da 17ª Região, apresentado pelo contribuinte, em que se constatou como rendimentos brutos o valor de R\$ 135.679,58. Após a dedução dos honorários advocatícios no valor de R\$ 16.077,89, os rendimentos tributáveis passaram a ser de R\$ 119.601,69, os quais, subtraídos do valor declarado pelo contribuinte de R\$ 87.321,60, levaram à omissão apurada de R\$ 32.280,09.

Dedução Indevida de Despesas Médicas. Manutenção da Glosa.

Preliminarmente o interessado suscita o equívoco cometido pela autoridade lançadora ao descrever, mais de uma vez, como despesas médicas as despesas odontológicas prestadas (fls. 07 da impugnação e descrição dos fatos da Notificação de Lançamento às fls. 27).

Tal falha, entretanto, não importa em qualquer prejuízo à defesa do requerente, podendo ser corrigida de ofício, por meio deste acórdão, observando-se o disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

(...)

Assim, levando-se em conta que o contribuinte compreendeu a infração que lhe foi imputada, a troca do termo "odontológico" por "médico" mostrou-se totalmente inócua, não tendo comprometido qualquer aspecto da defesa do requerente. Ademais, o campo próprio para a dedução dessas despesas é o de despesas médicas.

Isso posto, e antes de passarmos à análise das provas e argumentos trazidos pelo requerente, vejamos o que preceitua o Regulamento do Imposto de Renda — RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções pleiteadas:

(...)

Quanto ao argumento de que a Intimação não continha a explicação detalhada de que requisitos deveriam constar dos recibos, tal informação se faz absolutamente desnecessária. Isto porque já existe a previsão legal de que tais requisitos são obrigatórios, vide legislação acima transcrita, não podendo o requerente se valer da prerrogativa de desconhecimento para descumpri-los. O próprio Código Tributário Nacional estabelece que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente, nos termos do seu art. 136.

Conforme descrito no art. 73 do Decreto 3.000/99, as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Esta última fundamentou a glosa das despesas odontológicas pela falta de endereço dos prestadores dos serviços — item explícito no inciso III do § 1º do art. 80 — e na ausência da descrição dos serviços — item implícito nos incisos II e III do mesmo parágrafo do art. 80 e no caput do art. 73 do mesmo Decreto.

Em outras palavras, a descrição dos serviços prestados deve conter o tipo de serviço odontológico (consulta, implante, limpeza de tártaro, radiografia, tratamento de canal, etc) bem como o paciente beneficiário destes serviços (o próprio impugnante ou um de seus dependentes). Isto se faz imprescindível, pois além dos serviços terem de ser pagos pelo contribuinte, o tratamento deve ser relativo a ele próprio ou seus dependentes, por força do inciso II.

Assim, a descrição genérica "honorários odontológicos", contida nos recibos emitidos por ITAMAR EVALDE CHISTE (fls. 30/33), bem como a igualmente vaga descrição "tratamento odontológico", nos recibos emitidos por ELISA ALONSO FERREIRA (fls. 34/36), não se prestam para determinar com clareza que tipo de serviço foi prestado em quem.

Esta razão, por si só, já seria forte o bastante para se manter a glosa das despesas odontológicas. Corrobora para a sua manutenção também o fato de ser o próprio contribuinte e não os profissionais emitentes dos recibos a informar seus endereços.

Importa também deixar em relevo que o valor das despesas pleiteadas é deveras significativo, R\$ 19.285,00, tornando ainda maior a importância de se observar todos os requisitos legais exigidos.

Desse modo, considero que os argumentos e as provas apresentadas são suficientes para formar o convencimento de que a infração apurada deve ser mantida.

Omissão de Rendimentos de Ação Trabalhista. Ausência de prova em contrário.

Após ter analisado os documentos apresentados pelo contribuinte, referentes aos rendimentos recebidos em Ação Trabalhista movida contra o Banco BEMGE, a Autoridade Fiscal lançou a infração de omissão de rendimentos no valor de R\$ 32.280,09. Para chegar a este valor, a referida autoridade reduziu dos rendimentos brutos constantes em Demonstrativo de Cálculo do TRT da 17 Região, a saber, R\$ 135.679,58, o valor dos honorários advocatícios, R\$ 16.077,89, chegando ao total tributável de R\$ 119.601,69. Deste último total de rendimentos tributáveis apurados, chegou-se à omissão apurada pela subtração do valor total declarado pelo contribuinte de R\$ 87.321,60 (DIRPF às fls. 48/50).

Em sede de impugnação, o contribuinte se insurge contra os valores apurados pela fiscalização baseando-se, resumidamente, nas premissas equivocadas de que: 1) informou corretamente os rendimentos líquidos, no valor de R\$ 87.321,60, em seu ajuste, uma vez que este foi o valor efetivamente recebido; 2) a autoridade lançadora deixou de considerar como dedução os honorários

advocatícios de R\$ 16.088,89, apesar de seu direito legal a deduzir tal valor; e 3) a autoridade fiscal glosou os valores de R\$ 719,58, relativo ao INSS do reclamante, e de R\$ 19.793,41, relativos ao IRRF pago em virtude do recebimento dos valores na ação.

Primeiramente ressalte-se que a incidência do imposto de renda dá-se sobre o rendimento bruto auferido, conforme disposto no artigo 3º, em seu parágrafo 4º, da Lei nº 7.713/88, in verbis:

(...)

Conforme disposto no artigo 8º da Lei 9.250, de 26/12/1995, a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas 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) e as deduções previstas na legislação, sujeitas à comprovação ou justificação.

Com relação ao argumento de que a Autoridade Revisora deixou de considerar os honorários advocatícios, tal alegação não procede, haja vista a descrição dos fatos constante da Notificação de Lançamento (fls. 27, verso) ser bastante clara quanto a isso.

Do valor de rendimentos brutos informados no documento do Tribunal Regional do Trabalho apresentado à fiscalização, R\$ 135.679,58, a autoridade deduziu o valor total dos honorários advocatícios, isto é, R\$ 16.077,89, para chegar ao valor tributável de R\$ 119.601,69. Tal dedução foi acatada com fulcro no art. 56 e seu parágrafo único do Decreto 3.000/99 e no art. 12 da Lei 7.713/88.

Em que pese o referido documento não ter sido carreado aos autos pelo impugnante nesta instância, corroboram para demonstrar o rendimento bruto a carta precatória de fls. 38, cujo total bruto atualizado até 1º/08/2003 era de R\$ 133.848,66 e o valor líquido dos descontos era de R\$ 85.449,04.

Considerando ainda que o recibo de fls. 43, assinado pelo contribuinte, demonstra que ele recebeu o valor líquido de R\$ 87.321,60 em 02/06/2004 e que também o valor bruto foi atualizado até esta data, formo convencimento de que está correto o valor bruto apontado pela fiscalização de R\$ 135.679,58, especialmente por estar fundamentado na memória de cálculo dos documentos judiciais apresentados na oportunidade.

Com relação ao argumento de que a autoridade teria glosado valores de INSS do reclamante e do IRRF, tal alegação é totalmente desprovida de sentido e prova. Ao contrário, a única glosa efetuada pela autoridade fiscal se refere às despesas odontológicas, já discutidas neste Voto.

Por outro lado, a observação do contribuinte aponta para a infração de dedução indevida de Contribuição à Previdência Oficial, não lançada pela autoridade revisora. Em sua Declaração de Ajuste (fls. 48/50) o contribuinte pleiteia e se beneficia de uma dedução com previdência oficial no valor de R\$ 5.933,32, quando poderia deduzir

apenas o valor de R\$ 715,85 (correspondente à previdência oficial paga por ele) corrigido até agosto de 2003. Da análise dos cálculos atualizados até agosto de 2003 constantes da Carta Precatória de fls. 38, fica evidente que o contribuinte se beneficiou da dedução de parte da contribuição previdenciária paga pelo empregador, no valor de R\$ 9.898,16 (atualizado até agosto de 2003), e que deveria compor integralmente a base de cálculo de seus rendimentos. Assim, não cabendo a esta autoridade julgadora inovar o lançamento primitivo, fica resguardado o direito da autoridade competente da DRF de origem efetuar o lançamento complementar referente a infração de dedução indevida a título de contribuição à previdência oficial, com fulcro no § 3º do art. 18 do PAF, observando-se o prazo decadencial legalmente previsto.

Desse modo, da análise minuciosa dos argumentos e documentos acostados pelo impugnante, e na ausência de qualquer prova que demonstrasse valores diferentes dos apurados pela fiscalização, chega-se à conclusão de que também o lançamento relativo à infração de omissão de rendimentos no valor de R\$ 32.280,09 está correto.

Da multa de ofício e dos juros de mora. Declaração inexata. Previsão Legal.

O requerente se insurge ainda contra a multa de ofício, argumentando, em síntese, que não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas no art. 44 da Lei 9.430/96, e contra os juros de mora, face à toda a argumentação legal e documental que integra sua defesa (fls. 19 da impugnação).

Relativamente à sua discordância quanto à multa de ofício e quanto aos juros de mora, não há como acatar o pleito para afastá-los, pois, a exigência de ambos decorre de previsão legal.

A multa de ofício de 75% tem como base o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e é exigida nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa Moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, como é o caso dos autos.

Com relação à incidência dos juros de mora, a sua exigência no Auto de Infração está sendo efetuada na forma da lei. O código Tributário Nacional outorgou à lei a faculdade de estipular os juros de mora aplicáveis sobre os créditos tributários não pagos no vencimento. O § 1º do art. 161 do CTN estabelece que, os juros serão calculados à taxa de 1%; Se outra não for fixada em lei. A partir de 10 de janeiro de 1996, os juros de mora passaram a refletir a variação da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC, conforme o disposto nos arts. 84, I, da Lei nº 8.991/95, 13 da Lei 9.065/95 e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, legislação que trata da exigência de juros de mora à taxa SELIC.

Por último, esclarece-se que quando notificado do lançamento em 20 de dezembro de 2006, o contribuinte tinha o prazo de 30 dias para impugnar ou recolher o imposto com a redução da multa de ofício em 50% (cinquenta por cento), conforme informado na Intimação da Notificação de Lançamento (fls. 25), e optou pela primeira alternativa.

*Ante o exposto e por tudo o que consta dos autos, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** da impugnação, mantendo-se integralmente as infrações é, conseqüentemente, o crédito tributário exigido.*

Assim, conclui o Acórdão da DRJ pela improcedência da impugnação para manter a exigência do Lançamento em R\$ 6.355,56, como imposto suplementar, mais acréscimos legais.

Por sua vez, com a decisão do Acórdão da DRJ, o Recorrente apresenta recurso voluntário com as considerações e argumentações que entende justificável ao seu procedimento, nos termos que segue:

Atendendo aos termos DE INTIMAÇÃO FISCAL de n.2 2005/607158399031056, o contribuinte compareceu à ARF de Vila Velha em 27 de março de 2007, conforme expediente protocolado, para apresentar documentos e esclarecimentos relativos à sua declaração de Imposto de Renda Pessoa Física exercício 2005, ano 2004. Na ocasião apresentou todos os documentos requeridos. Tais documentos foram conferidos no ato da entrega.

Mesmo com a documentação solicitada entregue, em 17 de abril de 2007, o contribuinte recebeu por AR NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - N.º 2005/607158399031056, com o devido demonstrativo do crédito tributário apurado em decorrência de enquadramento legal com base m dois fatos:
1. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS;
2. OMISSÃO DE RENDIMENTO DO TRABALHO COM VÍNCULO/OU SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Sob a questão da omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, no valor de R\$35.280,09, em sua impugnação, e com base nos documentos apresentados, o contribuinte esclarece o equívoco por parte da autoridade coatora, que não diminuiu de sua soma os valores não tributáveis.

(...)

*Note-se que o valor tributável à época do recebimento, era o valor principal, ou seja, **R\$85.449,04**. Em sua declaração, depois de auferidos juros e correção monetária do auferido, o DF CARF MF Fl. 74 contribuinte declarou o que efetivamente recebeu, ou seja, o valor de R\$87.321,60. Apresenta, como base, legislações pertinentes ao assunto, trazendo com a impugnação decisões e acórdão sobre o IRPF que corroboram com suas alegações.*

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS ODONTOLÓGICAS MANUTENÇÃO DA GLOSA.

O R. Acórdão que os motivos que levarão à glosa de despesas odontológicas são baseados no fato de que os documentos

apresentados não constituíam documento hábil e idôneo para que seja considerado com verdadeiro.

Tal argumento não procede.

(...)

Ademais, em sua IMPUGNAÇÃO, o contribuinte apresenta os endereços que, a posteriore, tomou conhecimento de como deviam ter sido apresentados e que ora faz repetir:

• Dr. Itamar Evalde Christe - CRO/ES 1508, endereço: Av. Leitão da Silva, 765, Ed. Verona Center – Sala 502 - Bairro Santa Lúcia - Vitória - ES

• Dra. Elisa Alonso Ferreira - CRO/ES 4358, endereço Rua José farias, 98, ED. Plena Center, sala 608, Bairro Vermelho, Vitória - ES, CEP 25.045-430.

Dessa maneira, o contribuinte atendeu todo o teor do Art 82, inc. II alínea "a", §§ 2 e 3 da Lei 9.250/95, arts 43 a 48 IN SRF n.2 15/2001, arts 73, 80, e 83, inc. II do Decreto n.2 3.000/99 - RIR/99.

Tal decisão merece ser revista e modificada. O contribuinte forneceu todos os dados exigidos pelo órgão, inclusive fornece documentos que comprovam o alegado. Em • sua declaração de ajuste anual, o contribuinte ainda faz a identificação de tais despesas, fornecendo nome e CPF dos prestadores do serviço odontológico. Sendo assim, o contribuinte reitera pela procedência do presente recurso, cancelando o débito fiscal reclamado.

DA ALEGADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AÇÃO TRABALHISTA

No acórdão foi mantida a infração de omissão de rendimentos pó não ter o contribuinte apresentado provas ao contrário do que corrobora com os documentos anexados ao lançamento.

Tal argumento não deve prosperar por uma simples questão matemática. De acordo com Alvarás judiciais expedidos pela justiça do trabalho e recibo apresentado pelo sindicato dos bancários do Espírito Santo, o valor recebido pelo contribuinte é de R\$87.321,60, exatamente o que foi declarado.

Do valor, que ora entende sonegado, R\$16.077,89 é referente a honorários advocatícios dedutíveis da contribuição, com fulcro no art. 56 do decreto 3000/99 e no art. 12 da Lei 7713/88.

Observa-se um equívoco por parte da autoridade lançadora. Pelo exposto, forço-se se faz a retificação da glosa realizada, tendo como base o recibo emitido pelo sindicato dos estabelecimentos bancários do Espírito Santo, ajustando tal rendimento em R\$87.321,60, como comprovam os alvarás em anexo (docs).

Outro valor, refere-se ao INSS - RTE que era de R\$719,58 e de IRRF - RTE R\$19.793,41.

Diante do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o recorrente seja acolhido o presente

recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA LEGALIDADE.

Ao cumprir com todas as exigências feitas pela RF, agiu dentro do princípio legal com fulcro no art. 56 e § único do decreto 3.000/99. Resta improcedente as razões do enquadramento aplicado e seu desdobramento, já que com a entrada em vigor da MP n. 2351 de 22/01/2007, o parágrafo 32 do art. 44 da Lei 9.430/96 foi suprimido.

Considerando que o recorrente atendeu ao TERMO DE Intimação Fiscal, apresentando documentação comprobatória resta improcedente o enquadramento do recorrente no art. 44, inciso I e § 1º 2 da Lei 9430/96, ALEGADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AÇÃO TRABALHISTA.

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA

Improcedente a alegação de que indevida a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, porque prevista no inciso I, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, e inciso I, do art. 957, do Decreto nº 3.000/99.

Improcedente a contestação da aplicação da taxa SELIC como juros moratórios aplicáveis ao crédito tributário, porque prevista na legislação. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Conforme consta do Lançamento, no item “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” o Recorrente não ofereceu à tributação o valor integral da ação trabalhista por ele recebida, no seguinte texto:

O contribuinte omitiu parte dos rendimentos tributáveis: rendimentos brutos R\$ 135.679,58, - honorários R\$ 16.077,89 = R\$ 119.601,69. (demonstrativo de cálculo do TRT/17ª Região - conforme documento apresentado pelo contribuinte).

De fato, o Recorrente omitiu rendimentos tendo em vista que ficou bem demonstrado na sua Declaração de Ajuste Anual apresentada, fl. 53, em que se constata que o valor informado como rendimento bruto de R\$ 87.321,60 é na verdade o valor líquido resultante das deduções realizadas por ocasião do recebimento da ação trabalhista. A partir deste procedimento o valor tributável ficou inferior àquele que deveria ser oferecido à tributação e, ainda, o Contribuinte deduziu na DAA o valor do IRRF de R\$ 19.793,41, que compunha o valor bruto sujeito a tributação e que já havia sido deduzido e recolhido, além de outras despesas. O correto seria oferecer a tributação o valor bruto e deduzir o imposto retido na fonte porque já recolhido e as demais despesas permitidas legalmente.

Assim, o correto teria sido informar na DAA o valor de R\$ 119.601,69 como rendimento tributável e a partir dele fazer as deduções legalmente permitidas. Ao oferecer a tributação o valor líquido de R\$ 87.321,60 o contribuinte incorreu em omissão de rendimentos no valor de R\$ 32.280,09 (R\$ 119.601,69 – R\$ 87.321,60), razão do Lançamento lavrado com propriedade e mantido no julgamento de primeira instância administrativa pela DRJ, em voto bem estruturado e de forma exaustivamente argumentado, ao qual a condução deste voto se alinha, especificamente neste quesito da omissão de rendimentos.

Neste sentido, improcedentes as alegações do Recorrente nesta parte da defesa recursal, razão porque se considera mantido o lançamento na parte referente à omissão de rendimentos.

DESPESAS MÉDICAS

A divergência no que se refere à despesa médica é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia na contenda é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pelo contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

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 hospitalares, 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.

Decreto nº 3.000/99

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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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; (grifei)

A exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução-tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante. Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, assim, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador-recebedor do valor da prestação de serviço.

No caso, há que se considerar a presunção de idoneidade da comprovação apresentada em obediência ao que dispõe a legislação. Mais ainda, em razão da ausência da apresentação, por parte do fisco, de indícios que coloquem em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados pela Recorrente. Não basta a simples desconfiança do agente público incumbido da auditoria para que se obrigue o contribuinte a apresentar prova suplementar se não há elementos desabonadores da boa fé de quem usa a documentação especificada na lei para o exercício do direito à dedução na apuração do resultado tributário da pessoa física.

Por juízo subjetivo ou simples desconfiança, sem sequer a indicação de indícios de inidoneidade da documentação, não pode a autoridade lançadora fazer exigências fora dos limites da lei. *O procedimento fiscal busca amparo no que dispõe o art. 73 e seu § 1º, do Decreto nº 3.000/99, para posicionar o ônus da prova unicamente no contribuinte, nos termos em que a seguir se descreve:*

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º). (grifei)

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifei)

A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. A origem do conteúdo do texto vem do período do Decreto-Lei acima, mais precisamente do ano de 1943, anterior, portanto, às quatro últimas Constituições do Brasil (1946, 1967, 1969 e 1988) e, muito distante do conceito atual de Direito do Contribuinte e do Estado de Direito. Além disso, mesmo na vigência do referido Decreto-Lei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações, no seguinte dizer: “Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-officio: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.”.

O Novo Código de Processo Civil pode ser utilizado em apoio à interpretação aqui esposada, porque contém dispositivos pertinentes que devem ser trazidos à colação, de vez que transitam na mesma linha de entendimento que aborda a observância do direito do contribuinte de forma moderna e em consideração ao Estado de Direito. O Código avança no sentido de estabelecer o equilíbrio de forças das partes no processo de julgamento, como se vê na orientação do art. 7º, como segue:

“Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório”. (grifei)

Traz reforço ainda o CPC para esse entendimento quando suaviza o posicionamento anterior que atribuía ao contribuinte, de forma quase que exclusiva, o ônus da prova, e inaugura a possibilidade das partes atuarem em prol de uma instrução colaborativa, a fim de oferecer ao julgador melhores subsídios para proferir a decisão, sem que se faça uso da regra do ônus da prova de forma unilateral. Este novo procedimento está explicitado no § 1º, do art. 373, da seguinte forma:

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

De forma semelhante o art. 6º do CPC reforça este entendimento colaborativo ao dizer que *“Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”*.

A decisão de primeiro grau administrativa que manteve a glosa da dedução das despesas médicas tem como suporte o dizer do Agente Fiscal que assim se expressou na “descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Lançamento:

Glosa do valor de R\$ 19.285,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Foi glosada a despesa médica, pois o contribuinte quando intimado apresentou recibo de dentistas que não consta o endereço do profissional nem a descrição dos serviços médicos prestados, conforme documentos apresentados pelo interessado.

Deve ser acolhido todo o elemento de prova durante o processo administrativo fiscal visando o esclarecimento da verdade material, o direito do contraditório e da ampla defesa para o atingimento de justa decisão da causa.

No que se refere ao endereço dos profissionais prestadores dos serviços a falha formal foi corrigida pela informação prestada pelo próprio Recorrente. É válida complementação seja ela fornecida pelo emitente do recibo ou pelo próprio Contribuinte, cuja veracidade que pode ser facilmente comprovada pela Fiscalização por simples consulta nos meios de comunicação eletrônicos.

O disposto no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95 e inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99, lista elementos de identificação do emitente do recibo como o nome, CPF ou CNPJ de quem recebeu o valor dos honorários, sendo o endereço uma das informações, mas não a mais importante, porque de todos é a menos permanente. As outras informações são de alguma forma imutáveis no tempo enquanto que o endereço de localização do profissional pode ser mudado até mesmo com facilidade/frequência. É de considerar também que o mesmo dispositivo legal permite que na falta do documento original a comprovação possa ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, sendo de conhecimento geral que o cheque não traz o endereço do emitente, em qualquer caso, confirmação da secundarização da importância desta informação do emitente do recibo.

A legislação não exige a identificação no recibo de pagamento do tipo de tratamento executado e nem a especificação do nome do beneficiário porque se entende que o recibo é dado ao Contribuinte-Paciente e somente é especificado o nome de outro paciente quando é o caso de atendimento a dependentes.

No caso, constata-se que os serviços prestados correspondem à especialidade técnica de profissional habilitado na área médica de acordo com as necessidades específicas do beneficiário e, com o fornecimento de comprovantes de pagamento dos serviços prestados, mediante recibos assinados pelo profissional habilitado.

Legítima a dedução a título de despesas médicas/odontológica do valor pago pelo contribuinte e comprovado mediante apresentação de recibos, fls. 35 a 41, estes assinados por profissional habilitado, pois tais documentos guardam ao mesmo tempo reconhecimento da prestação de serviços assim como também confirma o seu pagamento. Desnecessária qualquer outra informação firmada pelo profissional prestador do serviço porque aqueles comprovantes já cumprem a função legalmente exigida.

Assim, verifica-se que o Recorrente apresentou a documentação comprobatória da despesa médica realizada, correspondendo à comprovação do pagamento de profissionais e por isso a utilizou como dedutível na declaração de ajuste do imposto, razão porque se faz necessária a providência da exclusão da glosa das despesas médicas no valor de R\$ 19.285,00.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL, restabelecendo-se a dedução das despesas médicas glosadas no valor de R\$ 19.285,00, razão pela qual se faz imperioso o cancelamento da parte do Lançamento correspondente a essa glosa, mantida, porém, a parte correspondente à omissão de rendimentos no valor de R\$ 32.280,09.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho