



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

Processo nº	11543.003766/2007-18
Recurso nº	877.995 Voluntário
Acórdão nº	2801-02.241 – 1ª Turma Especial
Sessão de	08 de fevereiro de 2012
Matéria	IRPF
Recorrente	FREDERICO AUGUSTO CODECEIRA NOGUEIRA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. GLOSAS AFASTADAS.

Verificada nos autos a comprovação das despesas médicas declaradas, há que serem restabelecidos os valores glosados.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos: i) rejeitar a preliminar de realização de diligência suscitada pelo Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima; e ii) no mérito, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio de Pádua Athayde Magalhães e Tânia Mara Paschoalin (Relatora), que negavam provimento ao recurso. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Sandro Machado dos Reis. Fará declaração de voto o Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin – Relatora

Assinado digitalmente

Sandro Machado dos Reis – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães (Presidente), Sandro Machado dos Reis, Walter Reinaldo Falcão Lima, Ewan Teles Aguiar, Tânia Mara Paschoalin e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de notificação de lançamento que diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 16.114,30, referente ao exercício de 2004.

O lançamento é decorrente da apuração de dedução indevida a título de despesas médicas.

Em sua impugnação, o contribuinte apresentou as razões de defesa abaixo, extraídas do acórdão recorrido:

- *Preliminarmente - Da violação aos planos da existência e de validade do ato administrativo - Ausência da disposição legal infringida - falta de requisito obrigatório na notificação de lançamento, uma vez que os artigos citados não dispõem que a comprovação das despesas atendam o que fora descrito na narrativa dos fatos;*
- *Autuação baseada em suposições — alegação de deduções não comprovadas — impossibilidade de presunção — uma vez que não foi apurada nenhuma irregularidade, nem houve uma investigação exaurente;*
- *Das deduções com despesas médicas - documentos autênticos — imprestabilidade do lançamento fiscal — a fim de que não pare quaisquer dúvidas quanto às despesas médicas declaradas e tendo em vista a constante busca da verdade real que rege nosso ordenamento jurídico, junta declarações de prestação de serviços dos profissionais que emitiram os recibos que não foram aceitos pela Autoridade Fazendária;*
- *Assim, devem ser acatadas as preliminares apontadas, declarando-se nula a Notificação de Lançamento, quer seja pelo cerceamento de defesa, conforme acima exposto, quer seja pela comprovação da efetiva prestação dos serviços médicos ao contribuinte ou a seus dependentes, devidamente declaradas em sua declaração anual de imposto de renda do exercício 2004, ano-calendário 2003, conforme fazem provas os documentos juntados aos autos;*
- *Nulidade do Auto de Infração quanto ao montante da multa aplicada — violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e o confisco;*
- *O Auto de Infração é totalmente ilegítimo diante do princípio da razoabilidade — uma vez que os meios de se utilizar a autoridade autuante desbordam dos fins que a correspondente autuação pretende alcançar, tendo sido a notificação de lançamento lavrada diante dos termos frios da legislação supostamente infringida sem se observar a necessária proporcionalidade na autuação perpetrada;*

• *O Supremo Tribunal Federal vem reconhecendo a aplicação do referido princípio para a redução ou declaração da inaplicabilidade de multas confiscatórias, conforme se nota dos acórdãos abaixo.*

A 6ª Turma da DRJ/BSB/DF julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão de fls. 47/52, que restou assim ementado:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. REQUISITO OBRIGATÓRIO. DISPOSIÇÃO LEGAL.

Descabe a nulidade do lançamento quando comprovado que no Enquadramento Legal foram indicados os dispositivos legais em consonância com a Descrição dos Fatos.

DEDUÇÃO INDEVIDA. DESPESAS MÉDICAS.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. O direito à dedução de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento ex-officio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário, não havendo como imputar o caráter confiscatório à penalidade aplicada de conformidade com a legislação regente da espécie.

Regularmente cientificado daquele acórdão em 12/01/2010 (fls. 58), o interessado, representado por seu advogado (fls. 20), interpôs recurso voluntário de fls. 60/94, em 10/02/2010. Em sua defesa, pretende seja reformada a decisão recorrida para acolher a dedução declarada com despesas médicas, com base nos argumentos, sintetizados, a seguir:

- Os recibos de pagamento são documentos contábeis, previsto no ordenamento jurídico, apto a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que o acompanhe para que adquira validade jurídica ou força comprobatória;
- As declarações apresentadas dos profissionais de saúde, nas quais atestam expressamente os serviços prestados, com a descrição dos procedimentos médicos realizados, além da identificação dos beneficiários dos serviços médicos, de forma minuciosa, reforça, ainda mais, a suficiência dos documentos para preenchimentos dos requisitos legais para se obter as deduções legais de IR;
- O Fisco não pode simplesmente glosar as despesas médicas do contribuinte sob a alegação de que não comprovou o pagamento com "cópias de cheques, extratos bancários (saques, transferências, depósitos, etc.)", pois o contribuinte não está obrigado a liquidar as obrigações representativas dos serviços por títulos de créditos, podendo fazer o pagamento em espécie;

- É totalmente arbitrária e ilegal a exigência constante do acórdão recorrido, que além de violar o princípio da legalidade, previsto no art. 37 da CF, acaba cerceando a defesa do contribuinte, de forma a afetar diretamente o seu contraditório e ampla defesa;
- Não demonstrando o acórdão recorrido a ausência da prestação dos serviços médicos e de seus pagamentos, objeto dos recibos utilizado pelo contribuinte para efetuar a dedução em sua declaração de rendimentos, e existindo declarações emanadas pelos referidos profissionais atestando os serviços, que fazem parte do processo administrativo fiscal, não há que ser mantida a decisão, fundada em suposições;
- A autuação consiste na criação de novos requisitos para dedução do imposto de renda, que não os estabelecidos nos artigos citados como "enquadramento legal" e, via de consequência, a ausência da correta disposição legal em tese infringida, o que nos termos da lei do processo administrativo gera a nulidade do ato de lançamento;
- A falta de pagamento do tributo não pode legitimar a previsão de multa exacerbada assim como a sonegação de determinado tributo não justifica uma pena de percentagem 75% do imposto correspondente, que exproprie o patrimônio, por ser isto desarrazoado e desproporcional à suposta infração cometida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

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

Preliminarmente, impende rejeitar a suscitada nulidade do auto de infração por ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, sob o argumento de ausência da disposição legal infringida - falta de requisito obrigatório na notificação de lançamento. Isto porque a “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL”, fls. 17, expõe todos os fatos que culminaram na autuação, com indicação dos dispositivos legais infringidos, sendo certo que a glosa das despesas médicas se dá no sentido de que não foram apresentados elementos de provas suficientes a comprová-las. Ademais, na espécie, não ocorreu qualquer prejuízo à defesa do recorrente, que teve pleno acesso ao processo, conheceu e entendeu as acusações que lhe foram imputadas, apresentou impugnação e recurso, rebatendo-as de forma meticulosa, mediante extensas considerações.

No que concerne à glosa da dedução de despesa médicas, para o estudo da questão traz-se a lume os seguintes dispositivos legais que regulam a matéria:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/07/2012 por SANDRO MACHADO DOS REIS, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por SANDRO MACHADO DOS REIS, Assinado digitalmente em 15/08/2012 por ANTONIO DE PADUA ATHAYDE MA

GALHAES, Assinado digitalmente em 14/08/2012 por TANIA MARA PASCHOALIN, Assinado digitalmente em 24/

07/2012 por WALTER REINALDO FALCAO LIMA

Impresso em 21/10/2012 por MARIA APARECIDA PEREIRA DOS SANTOS

Lei nº 9-250, de 26 de dezembro de 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;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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).

§ 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)."

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Observa-se que as referidas glosas são decorrentes da falta de comprovação/amparo legal, pois foram apresentadas despesas sem justificar a necessidade e descrição dos procedimentos médicos realizados e sem identificar os pacientes ou beneficiários dos serviços médicos, bem como recibos sem carimbos e endereços dos profissionais médicos e, ainda, não ficou comprovados os efetivos pagamentos das despesas médicas.

A decisão recorrida manteve as glosas, pois concluiu que as declarações apresentadas pelo imputante, efetuadas posteriormente à emissão dos recibos, com o intuito de especificar o beneficiário do serviço, identificar o endereço do profissional, etc., podem até complementar as informações do recibo e especificar o serviço prestado, mas não são suficientes para comprovar que efetivamente houve pagamento das despesas médicas em referência.

Em sede de recurso, o interessado requer o reconhecimento das despesas médicas em discussão sem, contudo, aditar os elementos de provas julgados necessários pela fiscalização e decisão recorrida a comprovar a efetividade dos pagamentos das reclamadas despesas médicas.

No caso sob exame, também entendo que a falta de comprovação dos pagamentos denota que o procedimento fiscal foi acertado, porquanto indique a inexistência das despesas, ressalvada a comprovação contrária, que o interessado não logrou produzir, salientando-se que, na análise de prova, à instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Diferentemente do que aduz o recorrente, não se trata de exigências descabidas ou ilegais, já que a legislação que rege a matéria dispõe que todas deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, devendo o contribuinte apresentar elementos de prova do efetivo desembolso dos valores e efetiva prestação do serviços.

O que não cabe aqui é admitir-se a dedução de despesas médicas em valor significativo, como na espécie, sem tais comprovações.

Assim, tão importante quanto o preenchimento dos requisitos formais do documento comprobatório da despesa, é a constatação da efetividade do pagamento direcionado ao fim indicado. Isto quer dizer que os documentos relacionados às despesas permitidas como dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda não representam uma presunção absoluta e inquestionável, pois, sempre que necessário, a autoridade tributária poderá exigir do sujeito passivo a comprovação da sua efetividade/pagamento.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese do contribuinte de que o Fisco deveria comprovar o não-pagamento dos valores consignados nos recibos e a não-efetivação dos serviços.

Nestes termos, a exigência de comprovação do efetivo pagamento encontra-se amparada na legislação e nos elementos fáticos existentes, razão pela qual deve ser mantida a glosa correspondente.

Quanto às jurisprudências citadas, cumpre registrar que essas não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Ainda, no tocante à análise das alegações de inconstitucionalidade de normas que respaldam o procedimento fiscal, importante esclarecer que não pode ser objeto de verificação inclusive por parte deste Conselho de Contribuintes, pois é questão pacificada na Súmula CARF nº 2, a saber:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, havendo lançamento de ofício, como neste caso, a multa de ofício de 75%, aplicada nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, é devida.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Tânia Mara Paschoalin

Voto Vencedor

Conselheiro Sandro Machado dos Reis, Redator.

Peço vênia para divergir da ilustre relatora.

Constam dos autos diversas declarações dos profissionais envolvidos, asseverando os valores e a efetiva prestação dos serviços.

Veja-se, neste sentido, o que estabelece a 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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;”

A documentação acostada aos autos, destaque-se, indica claramente os valores envolvidos, profissionais, registro dos profissionais, endereço, e a natureza dos serviços no período.

A decisão de primeira instância não sustentou serem inverídicas as informações presentes na prova carreada ao processo, limitando-se a destacar, em apertada síntese, que:

“Examinando a documentação acostada aos autos, verifica-se que o contribuinte juntou aos autos (fls. 28/34), declarações assinadas pelos profissionais que emitiram os recibos apresentados por ocasião do procedimento fiscal, e que foram objeto da glosa em foco.

Nesse sentido, e com base na legislação antes transcrita e nos esclarecimentos acima prestados, cabe concluir que tais declarações apresentadas, efetuadas posteriormente à emissão dos recibos, com o intuito de especificar o beneficiário do serviço, identificar o endereço do profissional, etc., podem até complementar as informações do recibo e especificar o serviço prestado, mas não são suficientes para comprovar que

efetivamente houve pagamento das despesas médicas em referência, o que pode ser feito mediante a apresentação de cópias de cheques, extratos bancários (saques, transferências, depósitos, etc.).

Portanto, o contribuinte não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos das despesas médicas pleiteadas na declaração de ajuste anual, e a respectiva glosa deve ser mantida.”

Como se vê, a decisão recorrida afastou a prova dos autos sob a premissa de que apenas com a apresentação de cheques ou transferências bancárias seria possível se demonstrar a realização dos serviços.

A despeito deste ponto de vista, e não havendo nada que desabone os recibos trazidos ao processo, tenho que a legislação admite a apresentação dos recibos, ainda mais das declarações, como as trazidas aos autos.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso, devendo ser cancelado o auto de infração.

Assinado digitalmente
Sandro Machado dos Reis

Declaração de Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

Em que pese ter votado por dar provimento ao recurso, o fiz por razões distintas daquelas expostas pelo nobre relator do voto vencedor, razão pela qual elaboro esta declaração de voto para deixar claro meu entendimento sobre a matéria.

Acerca da glosa das despesas médicas por falta de comprovação de pagamento, regra geral, entendo que somente pode ocorrer em duas situações: a) se o contribuinte foi intimado a apresentar documentos que provem o efetivo desembolso de tais despesas e não trouxe aos autos os elementos solicitados; b) se o contribuinte foi intimado a comprovar as despesas médicas declaradas, não atendeu a intimação, apresentou documentos juntamente com a impugnação, e, quando do julgamento de primeira instância, foi exigida a comprovação do efetivo pagamento para que tais despesas pudessem ser consideradas dedutíveis e o interessado não apresentou provas do efetivo desembolso, quando da interposição do recurso voluntário.

A exigência da comprovação do pagamento das despesas médicas possui fundamento legal no art. 73, do RIR/99, c/c art. 8º, II, “a”, e § 2º, II e III, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

“RIR/99

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).

§ 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).

Lei nº 9.250

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

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 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;"

Cumprе esclarecer que, no caso de apresentação de documentos somente com a impugnação, o juízo acerca da necessidade da existência de comprovantes de pagamentos para o restabelecimento da glosa das despesas é transferido para a autoridade julgadora de primeira instância, visto que a autoridade lançadora não teve como elaborar tal juízo, em virtude de o contribuinte não ter atendido a intimação para apresentar os documentos solicitados.

Quando exigida a prova do efetivo desembolso das despesas médicas, possuo o entendimento de que simples recibos, mesmo que acompanhados por declarações firmadas pelos prestadores de serviços não são suficientes para comprovar a realização dos respectivos pagamentos, sendo necessária a juntada de cópias de cheques ou extratos bancários demonstrando a existência de saques efetuados que sejam contemporâneos à emissão dos recibos e que haja correspondência entre os valores sacados e aqueles contidos nos documentos, para que possa fazer jus à dedução declarada.

É importante destacar que os recibos em si, e mesmo uma declaração prestada pelo profissional, não constituem prova de pagamento das despesas médicas ali descritas. Isso porque um recibo, ou a declaração, em princípio, é uma declaração particular, com efeito apenas entre as partes. Não é válido, porém, em si mesmo, contra terceiros, como prova dos fatos que atesta, cabendo ao interessado, se necessário for, comprovar a veracidade do fato por meio de provas materiais. É o que estabelece o art. 368 do Código de Processo Civil:

“Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”

Não obstante o acima exposto, no presente caso não restou claro na descrição dos fatos do respectivo auto de infração que o contribuinte foi intimado a comprovar o pagamento das despesas que foram glosadas. Com vistas a esclarecer esse fato, votei por converter o julgamento em diligência para que fosse juntada cópia do Termo de Intimação, porém o Colegiado decidiu de forma contrária.

Assim, diante da dúvida acerca da existência de solicitação ao contribuinte para provar a efetividade do pagamento, entendo que, neste caso, a análise por parte das autoridades julgadoras dos elementos de prova trazidos aos autos deve ficar limitada ao preenchimento dos requisitos formais dos documentos apresentados. Como a decisão de primeira instância reconheceu que “as declarações apresentadas pelo impugnante, efetuadas posteriormente à emissão dos recibos, com o intuito de especificar o beneficiário do serviço, identificar o endereço do profissional, etc., podem até complementar as informações do recibo e especificar o serviço prestado, mas não são suficientes para comprovar que efetivamente houve pagamento das despesas médicas em referência”, entendo que possíveis irregularidades formais contidas nos recibos apresentados foram sanadas com a apresentação de tais declarações (fls. 28/34), cabendo destacar que não constam nos autos os recibos apresentados pelo contribuinte.

Diante do exposto acima devem ser restabelecidas as despesas médicas glosadas.

Assinado digitalmente
Walter Reinaldo Falcão Lima