



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13671.000511/2008-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.806 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente MARIA JOSEFINA VALADARES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

NOTIFICAÇÃO ELETRÔNICA. ASSINATURA PRESCINDÍVEL.
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico, nos termos no art. 11, parágrafo único do Decreto nº 70.235/1972, não havendo que se falar em nulidade em razão de sua ausência.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Os recibos de pagamento que atendem os requisitos legais e não sendo comprovada fraude ou simulação destes, devem ser considerados como aptos a demonstrar os pagamentos das despesas médicas.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

JUROS SELIC. LEGALIDADE. SÚMULAS CARF Nº 4.

Nos termos da Súmula Carf nº 4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Marcelo de Sousa Sateles (relator), que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Freitas de Souza Costa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Thiago Alvares Feital, Marcelo Freitas de Souza Costa e Marcelo de Sousa Sáteles (Presidente).

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2005, ano-calendário 2004, onde foram apuradas as infrações de:

1. Dedução Indevida com Dependentes de R\$ 1.272,00;
2. Dedução Indevida com Despesa de Instrução de R\$ 1.998,00;
3. Dedução Indevida de Despesas Médicas de R\$ 20.909,86;

Depois da ciência da Notificação de Lançamento, o contribuinte impugna o lançamento e apresenta documentos comprobatórios, onde alega, em apertada síntese, que:

- o lançamento foi feito com base em presunção de ocorrência de fato gerador de tributo e o agente fiscal não produziu as provas de que as deduções realizadas eram indevidas;
- os recibos juntados aos autos são idôneos, demonstrando e confirmando a realização dos tratamentos e gastos com estudo de dependente;
- embora a autoridade fiscal afirme, não houve intimação para apresentação de documentos;
- a multa isolada aplicada ao débito tem o efeito de confisco e a cobrança de juros à taxa SELIC afronta princípios constitucionais.

Ao final, requer a nulidade do auto de infração, que os recibos apresentados sejam considerados idôneos e redução de juros e multa.

Diante dos termos da defesa, em face dos documentos a ela acostados e com vistas a dar cumprimento ao disposto na Instrução Normativa SRF nº 1.061, de 04.08.2010, a Delegacia da Receita Federal de Divinópolis intimou a notificada a comprovar com o efetivo pagamento, as despesas médicas e com instrução declaradas, apontado a título exemplificativo, quais os documentos serviriam à comprovação requerida, conforme Termo de Intimação de fls. 40, destes autos.

Em resposta, a contribuinte apresentou o documento de fls. 42 firmando que os pagamentos foram feitos em espécie nas respectivas datas de sua quitação e que não possuía nenhum outro documento que pudesse corroborar os recibos apresentados, como sugerido pela autoridade lançadora.

Com relação às despesas com instrução de dependente, Isaura Tatiana Valadares de Castro, juntou cópia de Histórico Escolar emitido pela Faculdade Regional do Alto São Francisco – UNIPAC – Bom Despacho/MG, fls. 44, destes autos.

Analisada a documentação juntada, foi emitido o Termo Circunstanciado de fls. 48, concluindo que a dedução com dependente, no valor de R\$1.272,00, com instrução no valor de R\$1.998,00 e médica declarada em favor da Caixa de Assistência dos Funcionários do Banco do Brasil, no valor de R\$ 859,86, restou comprovada nos autos mantendo-se, no entanto, a glosa de dedução de despesas medicas no valor de R\$20.050,00, em face da ausência de comprovação com o efetivo pagamento conforme disposto no Termo de Intimação recebido pela contribuinte.

Em consequência foi lavrado o Despacho Decisório com decisão de deferimento da proposta exarada no Termo Circunstanciado, retificando o lançamento, que ficou parcialmente mantido, em face das deduções comprovadas, passando o imposto de R\$ 6.649,46, como registrado na Notificação de Lançamento, para R\$ 5.513,75, que somados os devidos acréscimos legais, faz com que o crédito tributário a ser satisfeito importe em R\$13.756,81, conforme documento de fls. 49.

A ciência do Despacho Decisório ocorreu em 17.08.2011, conforme documento de fls. 52, tendo a impugnante se manifestação a respeito, fls. 53 a 79, ratificando os termos da impugnação apresentada em 14.08.2008, acrescentando que a motivação para a manutenção da glosa de dedução foi a apresentação de recibos preenchidos em desconformidade com a legislação tributária, que os valores deduzidos estão em consonância com o ordenamento jurídico e que as despesas declaradas foram realizadas em favor da própria contribuinte.

A decisão de primeira instância julgou a impugnação improcedente, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESA MÉDICA. GLOSA. MANUTENÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO.

Ausente nos autos a prova do efetivo pagamento da despesa médica declarada como dedução da base de cálculo do imposto, mantém-se a glosa e o respectivo lançamento.

JUROS E MULTA. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

Os juros e multas aplicadas encontram respaldo em dispositivos legais de regência, cuja inobservância enseja responsabilização funcional com todos os seus consectários.

Cientificado da decisão de primeira instância, em 24/02/2012, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, em 26/03/2012, onde alega, em apertada síntese, que:

- preliminarmente, solicita a nulidade da notificação do lançamento fiscal, por vício formal, por não conter a assinatura do chefe do órgão expedidor;
- solicita, ainda, a nulidade da notificação de lançamento por inexistência dos requisitos legais para o lançamento de ofício;
- os documentos apresentados comprovam as despesas médicas glosadas, não tendo a fiscalização coletado nenhuma prova de que as deduções realizadas foram indevidas, tendo feito o lançamento fiscal por mera presunção;
- em caso de suspeita de fraude ou irregularidade nos recibos médicos apresentados, cabe ao fisco obter provas que corroborem com a sua suspeita, e não imputar ao contribuinte o ônus de produzir uma prova impossível, já que o pagamento foi feito em dinheiro;

- foram feridos princípios constitucionais, uma vez que foram prestados todos os esclarecimentos pertinentes;
 - impossibilidade de exigência de multa isolada com efeito confiscatório;
 - inexistência de indicação na notificação da multa aplicada, sendo que o Recorrente sempre colaborou com a fiscalização, sem nenhum mecanismo de fraude ou simulação, devendo a multa ser retirada;
 - ilegalidade de aplicação da taxa Selic;
- É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro(a) Marcelo De Sousa Sateles - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Primeiramente, esclareça-se que a fiscalização já cancelou integralmente as infrações de dedução indevida com dependentes e dedução indevida com despesa de instrução. Cancelou ainda parcialmente dedução indevida de despesas médica de R\$ 859,86.

Portanto, o litígio ficou restrito à infração de dedução indevida de despesas médicas de R\$ 20.050,00.

Da Preliminar de Nulidade

Preliminarmente, o contribuinte alega a nulidade do lançamento, por vício formal, por não conter a assinatura do chefe do órgão expedidor.

Inicialmente, convém transcrever o que disciplina o art. 11 do PAF:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Compulsando os autos, noto que a notificação de lançamento foi de fato emitida a partir de processamento eletrônico dos dados obtidos pela repartição fiscal de forma que deve ser considerada a ressalva do parágrafo único do art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispensa a aposição de assinatura na notificação.

Cotejando ainda as exigências contidas no referido dispositivo legal com aquelas contidas na Notificação de Lançamento, noto que consta às e-fls. 32 encontra-se especificado quem foi o Auditor-Fiscal responsável pela revisão da Declaração de Ajuste Anual e também o

nome, cargo e matrícula do chefe do órgão (Delegado da Receita Federal) responsável por sua expedição, de forma que não há que falar em ofensa ao inciso IV do art. 11 do referido Decreto.

Frise-se que o procedimento eletrônico em casos de alteração de dados constantes de declarações entregues pelo próprio contribuinte do imposto constitui-se em procedimento padrão, usualmente adotado pela Receita Federal face à singeleza e agilidade da técnica utilizada. O parágrafo único do art. 11 do Decreto n.º 70.235 /72 dispensa a formalidade da assinatura a fim de que o procedimento seja simples, ágil e rápido, não se podendo cogitar que sua ausência enseje a nulidade das notificações.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal, o artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 dispõe que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Não há, nesse caso, qualquer das nulidades previstas no dispositivo acima.

Ainda, a notificação contém seus requisitos formais e essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ante o exposto, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

Do Mérito

Quanto à assertiva de que o lançamento foi feito tendo como base presunção de ocorrência de fato gerador de tributo, falta razão à impugnante porque restou demonstrado na Notificação quais as deduções estavam sendo glosadas e seus respectivos valores, dados fornecidos à Receita Federal do Brasil pela própria contribuinte quando da apresentação de sua declaração de ajuste.

A contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, conforme Termo de Intimação de fls. 40, tendo informado à autoridade lançadora que os pagamentos foram feitos em espécie, não possuindo nenhum outro documento que corrobore os pagamentos representados pelos recibos juntados aos autos, o que merece os esclarecimentos a seguir colocados.

Antes de se passar à análise dos argumentos e documentos apresentados pelo recorrente, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

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

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).

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

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 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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (*pagamentos efetuados*), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, tendo o contribuinte informado, em sua declaração de ajuste anual, deduções de despesas médicas, deve fazer prova dessas despesas, quando provocado, para usufruir das referidas deduções. É o que estabelece o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, quando dispõe expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo/nota fiscal firmado pelo profissional da área médica.

No entanto, cabe esclarecer que mesmo o contribuinte apresentando os recibos firmados pelo profissional, com todos os requisitos exigidos pela legislação acima transcrita, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

É equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação ao inciso III transcrito (matriz legal do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999).

A essência do dispositivo é a **especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos**, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova de transferência de numerários entre pessoas.

No entanto, mesmo essa forma de prova pode estar sujeita à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois a prestação do serviço ao contribuinte ou a seus dependentes, aliada ao pagamento, é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º da Lei 9.250, de 1995.

A exigência em questão é que quando solicitada a comprovação do pagamento essa seja feita por meio de documento hábeis a comprovar tal fato.

No presente caso, a fiscalização glosou as despesas médicas acima elencadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Os documentos apresentados não foram considerados como provas incontestas do efetivo pagamento, das deduções pretendidas.

Para fazer a comprovação do pagamento ou da prestação dos serviços, assistia ao contribuinte a possibilidade de apresentação de vários documentos, tais como: extratos bancários com saques contemporâneos e nos valores dos pagamentos, cheques nominativos, depósitos bancários, transferências entre contas dentre outros documentos.

Fundamentado o lançamento na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas deduzidas na declaração, para ter direito às respectivas deduções, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabe, portanto, ao beneficiário dos recibos provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores constantes nos comprovantes, bem assim a época em que os serviços foram prestados, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

O interessado teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, não o fez.

É pertinente aqui transcrever o disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72:

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

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pelo contribuinte. A glosa deve ser mantida

Por fim, também não é possível o afastamento da multa e dos juros cobrados, uma vez que estes decorrem única e exclusivamente da aplicação das normas tributárias à espécie, não havendo espaço para a desoneração do contribuinte desse pagamento.

Nesse sentido, a multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Da mesma forma, nos termos da Súmula CARF nº 4, a partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles

Fl. 8 do Acórdão n.º 2002-007.806 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13671.000511/2008-36

Voto Vencedor

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado

Peço vênia para divergir em parte do ilustre relator por entender que os recibos apresentados são idôneos para comprovar os pagamentos efetuados com as despesas médicas glosadas. A própria legislação assim prevê:

Decreto 3000/99, art. 80, III

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 (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

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 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;

Também a jurisprudência é no sentido de que, desde que não comprovada fraude, os recibos devem ser considerados válidos. Vejamos:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. GLOSA DE DESPESAS COM PSICÓLOGO. COMPROVAÇÃO DA DESPESA. ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. Comprovadas as despesas com psicólogo, através da apresentação dos recibos emitidos pelo prestador de serviço e não sendo demonstrada a existência de fraude ou simulação, consideram-se comprovadas as despesas, anulando-se o lançamento fiscal correlato. (TRF4, AC 5027836-64.2017.4.04.7000, PRIMEIRA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 18/11/2021)

E ainda:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. REMESSA OFICIAL. 1. A dedução de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda é possibilidade prevista no art. 8º, II, 'a', da Lei n. 9.250/95. 2. Apresentados os recibos dos profissionais prestadores dos serviços e não comprovando o Fisco a ocorrência de fraude, deve-se ter por comprovadas tais despesas médicas como dedutíveis do imposto de renda. (TRF4 5001175-09.2021.4.04.7000, SEGUNDA TURMA, Relatora MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE, juntado aos autos em 15/10/2021)

Tendo o contribuinte atendido o disposto na legislação aplicável e não sendo comprovada fraude ou simulação, entendo caber razão a ele.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, Dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa – Redator Designado