



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

Processo nº 13768.000376/2007-79
Recurso nº 914.441 Voluntário
Acórdão nº 2801-002.380 – 1ª Turma Especial
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ALOYSIO NOBREGA DA MOTTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2004

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não cabe a arguição de nulidade do lançamento, ou do procedimento fiscal que lhe deu origem.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Caracterizado nos autos que ao contribuinte foi concedida ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos, tanto no decurso do procedimento fiscal como nas fases impugnatória e recursal, é de se afastar a alegação de cerceamento do direito de defesa.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. GLOSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS.

A falta de comprovação, por documentos hábeis e idôneos, dos efetivos pagamentos das despesas médicas questionadas, enseja a manutenção da glosa efetuada na ação fiscal, posto que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Walter Reinaldo Falcão Lima, Carlos César Quadros Pierre, Luiz Cláudio Farina Ventrilho e Tânia Mara Paschoalin. Ausente o Conselheiro Sandro Machado dos Reis.

Relatório

Mediante Notificação de Lançamento, às fls. 10/12, formalizou-se exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF (suplementar), relativa ao exercício 2004, ano-calendário 2003.

Por bem resumir os fatos, transcreve-se, a seguir, excerto do Relatório constante da decisão recorrida (fls. 75/77 dos autos):

“(…)

O crédito tributário apurado pela autoridade fiscal está assim constituído, em Reais:

<i>Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar</i>	<i>5.178,20</i>
<i>Multa de ofício (75%)</i>	<i>3.883,65</i>
<i>Juros de Mora (calculados até 09/2007)</i>	<i>2.628,45</i>
<i>Valor do Crédito Tributário apurado</i>	<i>11.690,30</i>

O cálculo do Imposto apurado encontra-se demonstrado às fls. 12, e a descrição dos fatos às fls. 11, frente e verso, conforme resumido:

Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi: glosa no valor de **R\$ 359,82**. Glosada parte da contribuição declarada, pois o contribuinte intimado comprovou apenas o valor de **R\$ 1.253,12**, conforme documentos apresentados pelo interessado.

Dedução Indevida de Despesas Médicas: glosa no valor de **R\$ 18.470,00**. O contribuinte foi intimado a comprovar as despesas médicas declaradas e apresentou os seguintes documentos: as despesas comprovadas e aceitas foram de **R\$ 2.372,00**. Já as demais despesas foram glosadas por falta de comprovação/amparo legal, pois foram apresentadas sem justificar a necessidade e descrição dos procedimentos médicos realizados, sem identificar os pacientes beneficiários, recibos sem endereço dos profissionais e também não foram comprovados os efetivos pagamentos das despesas, contrariando o disposto no Regulamento do Imposto de Renda. Seguem abaixo

as despesas glosadas: Samiro Coutinho de **R\$ 2.900,00** e Eliane Freire de **R\$ 270,00**, conforme documentos apresentados pelo interessado.

O enquadramento legal do lançamento está descrito às fls. 11, frente e verso.

Após a ciência da Notificação de Lançamento em 15/10/2007 (informação Sucop às fls. 14), o contribuinte, legalmente representado por seu advogado (procuração às fls. 08/09), apresenta impugnação, protocolada em 14/11/2007 (fls. 01/07), acompanhada da documentação de fls. 08/12, expondo, em síntese, os motivos de fato e de direito que se seguem:

- Os agentes fiscais glosaram despesas médicas relativas aos serviços prestados pelo Dr. Samiro Coutinho (R\$ 2.900,00) e a Dra. Eliane Freire (R\$ 270,00), sob a alegação de que o impugnante não comprovou o efetivo pagamento;

- Apesar de a glosa das despesas médicas ter sido realizada no valor de R\$ 18.470,00, a Notificação em questão informa que as despesas médicas e odontológicas glosadas são as acima mencionadas, no valor de R\$ 3.170,00;

- Assim, o Auto de Infração padece de vício insanável de forma, por não esclarecer que despesas foram efetivamente glosadas, o que se reveste em verdadeiro cerceamento de defesa;

- Também glosado o valor de R\$ 359.82 referente à contribuição à previdência privada;

- Pleiteia, portanto, a anulação do Auto, uma vez que a fundamentação do mesmo reside no campo hipotético, onde os agentes fiscais, apesar de terem logrado êxito em encontrar todos os subscritores dos recibos objeto da fiscalização, entenderam de forma abusiva que os mesmos eram insubsistentes, bem como a fundamentação do Auto carece dos requisitos básicos atinentes à formalidade;

- Transcreve trechos do art. 8º da Lei 9.250/95 e conclui que os recibos originais enviados aos agentes fiscais se revestem dos pressupostos contidos no inciso III, sendo por essa razão incontroversa a sua regularidade formal;

- Os abatimentos na declaração estão de acordo com as normas legais vigentes, foram prestados por profissionais habilitados e os respectivos pagamentos foram efetuados em moeda corrente;

- Ainda que os agentes fiscais entendam que os pagamentos deveriam ter sido realizados por meio de cheques, tal fundamento não deve prosperar;

- Os agentes não demonstraram que os serviços citados nos recibos emitidos pelos prestadores efetivamente não foram prestados;

- Não seria possível enquadrar a glosa de tais profissionais na IN 15/2001, uma vez que esta última fixa exigências não previstas na legislação e é, portanto, ilegal, violando o princípio da hierarquia das leis;

- Além da quebra da hierarquia, a extensão introduzida pela IN fere mortalmente o princípio constitucional da legalidade. E cita doutrina de Luciano Amaro e jurisprudência do STJ sobre a matéria;

- Com relação à previdência privada os documentos enviados aos agentes fiscais comprovam seu efetivo recolhimento;

- Requer a improcedência da ação fiscal e a juntada posterior de documentos que comprovarão todo o alegado;

- Pede deferimento.

Da análise preliminar do processo verificou-se que a infração Dedução Indevida de Despesas Médicas, por falta de comprovação ou de previsão legal para a dedução (fls. 11, verso, da autuação), resultou na glosa parcial de **RS 18.470,00**, dos **RS 20.842,00** informados pelo contribuinte em sua declaração (fls. 21/24). Levando-se em consideração que o requerente arguiu cerceamento do direito de defesa por não compreender claramente quais despesas foram glosadas, os autos foram devolvidos à DRF de origem com o fito de sanear o processo.

Em resposta à diligência de fls. 28/29 a fiscalização instruiu o processo com a informação fiscal de fls. 67/69 e o dossiê malha de fls. 32/66, abrindo prazo para que o interessado tivesse ciência dos fatos (fls. 70/71) e se manifestasse sobre a matéria em um prazo de 30 dias.

Após a devida ciência da Informação Fiscal por parte do contribuinte (AR de fls. 72), o prazo transcorreu sem que houvesse qualquer manifestação.

(...)”

A 6ª Turma de Julgamento da DRJ/Brasília/DF, em decisão por maioria de votos considerou procedente em parte a impugnação para restabelecer a dedução com contribuição à previdência privada no valor de RS 359,82, mantendo a glosa de despesas médicas conforme efetuada pela autoridade fiscal. Consta do Acórdão DRJ/BSB nº 03-38.079, de 20/07/2010, às fls. 74/84, o seguinte ementário:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2004

NORMAS PROCESSUAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não ocorre cerceamento do direito de defesa, quando constar nos autos toda documentação pertinente à infração, descrição

dos fatos e enquadramentos legais, bem como quando revela o contribuinte conhecer plenamente as acusações imputadas, rebatendo não só questões preliminares como também razões de mérito.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. LEGALIDADE.

A autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.

E lícito ao fisco exigir a comprovação e justificação das despesas médicas, cabendo o ônus da prova ao contribuinte.

GLOSA. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE DO PAGAMENTO.

Tendo o contribuinte sido regularmente intimado a comprovar o efetivo desembolso de despesas médicas informadas na sua DIRPF, não há como restabelecê-las sem que haja tal comprovação. A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas, na Declaração do Imposto de Renda, importa a manutenção da glosa.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI

São dedutíveis, da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física, os pagamentos de Contribuições para entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social, comprovados mediante documentos hábeis e idôneos e obedecido o limite legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 01/04/2011, às fls. 90/96. Nessa ocasião, reitera a argumentação posta quando da impugnação ao lançamento, destacando ainda que a decisão recorrida não teria analisado de forma correta os vícios insanáveis de forma contidos na peça de autuação, não esclarecendo a autoridade fiscal, de maneira adequada, quais as despesas que foram efetivamente glosadas, resultando tal omissão em nítido vício de formalidade e em cerceamento do direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, do exame dos autos, depreende-se que não assiste razão ao recorrente na pretendida nulidade do lançamento, ou mesmo, do procedimento fiscal que lhe deu origem. Não há neles vícios que o comprometam.

Destaque-se ainda que a Notificação de Lançamento em apreço (fls. 10/12) se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 1993, não havendo que se cogitar em cerceamento do direito de defesa ou violação a quaisquer dos princípios constitucionais citados pelo recorrente, nem tampouco em desrespeito às disposições do art. 142 do CTN.

Ademais, de forma clara e correta a autoridade julgadora *a quo* analisou a questão, conforme se denota no seguinte trecho do acórdão vergastado (fls. 78/79 dos autos):

“(...) observa-se, compulsando os autos, que o lançamento não foi efetuado à revelia do Impugnante. Este último foi intimado a prestar esclarecimentos (Termo de Intimação de fls. 33) e apresentou os documentos, que embasaram a autuação, à autoridade revisora (fls. 37/66, dossiê malha). Resta claro, também, a partir da impugnação tempestiva, que o contribuinte compreendeu a infração que lhe foi imputada, rebatendo-a adequadamente. Acrescente-se ainda que possuía a prerrogativa de anexar aos autos todas as provas que julgasse relevantes para elidir o lançamento, já que é nesta fase do Processo Administrativo Fiscal, isto é, o conflito de interesses entre o contribuinte e o Fisco, que se aplicam as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Não obstante, diante do argumento do requerente de que não teria como saber que despesas médicas foram glosadas, esta autoridade julgadora entendeu por bem devolver o processo à DRF de origem para que esta comunicasse ao interessado quais despesas exatamente foram objeto da glosa.

O contribuinte foi cientificado da informação fiscal de fls. 67/71, em que a autoridade lançadora não somente relaciona as despesas médicas glosadas, como também quais recibos deixaram de ser apresentados pelo contribuinte à fiscalização, o que também é comprovado pela análise do dossiê malha anexado aos autos (fls. 33/66).

Após a ciência do documento acima descrito, o interessado desfrutou do prazo de 30 dias para nova defesa. Ao final do prazo o contribuinte não havia apresentado qualquer tipo de manifestação.

(...)”

De fato, verifica-se que não houve qualquer prejuízo ao interessado que o impedisse de apresentar suas razões de defesa, haja vista que foi devidamente intimado da

lavatura do lançamento que compõe a lide, bem como do resultado da diligência empreendida pelo órgão julgador de primeiro grau (DRJ/Brasília/DF), apresentando posteriormente o recurso, ora em análise, alegando tudo o que entendeu cabível, tendo novamente a possibilidade de trazer à colação documentos que pudessem elidir a exigência fiscal.

Assim, não vislumbro no presente processo vícios que dêem causa à nulidade pretendida, pelo que rejeito a preliminar suscitada pelo recorrente.

Quanto ao mérito, na parte recorrida, insurge-se o contribuinte contra a exigência de elementos de prova complementares aos documentos (recibos) por ele apresentados para validar as despesas médicas glosadas.

A respeito, restou evidente no demonstrativo elaborado pela fiscalização, às fls. 67/69, reproduzido a seguir, quais os valores de despesas médicas que foram pleiteados pelo contribuinte a título de dedução do imposto devido, e quais os recibos apresentados pelo contribuinte para fins de comprovação destes valores (em reais):

Beneficiário	Valores pleiteados	Recibos apresentados	Valores glosados	Valores aceitos
Oftalmodiagnose	250,00	250,00	-	250,00
Gleydison P. Carvalho	600,00	600,00	-	600,00
Luciane de V. Tessarolo	218,00	218,00	-	218,00
Eliane A. Boina de Jesus	270,00	270,00	270,00	-
Samira Coutinho Alvarenga	3.200,00	2.900,00	3.200,00	-
Rodrigo Paes Cotta	5.000,00	-	5.000,00	-
Cleverson de Oliveira Marques	5.000,00	-	5.000,00	-
Bressan Clínica de Olhos	1.200,00	1.200,00	-	1.200,00
Edmar de Oliveira Pena	5.000,00	-	5.000,00	-
Unimed	104,00	104,00	-	104,00
TOTAL	20.842,00	5.542,00	18.470,00	2.372,00

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Vale ainda mencionar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para este o ônus probatório.

Com relação às despesas médicas declaradas nos valores de R\$ 300,00 (Samira Coutinho Alvarenga), R\$ 5.000,00 (Rodrigo Paes Cotta), R\$ 5.000,00 (Cleverson de Oliveira Marques), e R\$ 5.000,00 (Edmar de Oliveira Pena), não foram apresentados quaisquer recibos pelo contribuinte.

No que se refere aos documentos (recibos) emitidos por Samira Coutinho Alvarenga (fls. 56/58) e Eliane Aparecida Boina de Jesus (fl. 61), constata-se que não atendem por completo ao disposto no art. 80, § 3º, inciso III, do RIR/1999, vez que ausente a informação do endereço das profissionais prestadoras dos serviços.

Não bastasse isso, muito embora a autoridade lançadora tenha solicitado a comprovação do efetivo pagamento destas despesas, o contribuinte nada apresentou neste sentido.

Diante desse contexto, caberia ao autuado a apresentação de prova robusta e incontestável de que os pagamentos relacionados a todas as despesas médicas glosadas pela autoridade lançadora, foram realizados efetivamente nos valores declarados. No entender deste relator extratos bancários que exibissem as ocorrências de saques efetuados em moeda corrente, de ordens de pagamento, ou de transferências bancárias, coincidentes em data e valor compatíveis com recibos apresentados, poderiam trazer as evidências exigidas para validação da dedução pleiteada. Todavia, no presente caso, tais elementos probatórios não foram apresentados pelo recorrente.

De fato, a legislação não veda o pagamento em espécie, como bem ressaltou o recorrente. Todavia, a simples apresentação de recibos, por si só, não se revela hábil para comprovar valores elevados de despesas médicas. Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço, bem como do pagamento correspondente. No mesmo sentido, destaco os seguintes julgados deste Egrégio Conselho:

*“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS -
SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO
FISCO - POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à
comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora
solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos
prestados e dos correspondentes pagamentos. Recurso negado.
(Acórdão nº 2101-000675, 1ª Câmara – 2ª SJ, Sessão de
18/08/2010)”*

*“IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF
DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO. A dedução relativa
às despesas médicas limita-se aos pagamentos especificados em
recibos e notas fiscais comprovados com os efetivos
desembolsos. Recurso negado. (Acórdão nº 102-49110, 2ª
Câmara - 1º CC, Sessão de 30/05/2008)”*

(grifei)

Destarte, tem-se que a decisão recorrida não merece reparos, devendo ser confirmados seus judiciosos fundamentos.

Processo nº 13768.000376/2007-79
Acórdão n.º **2801-002.380**

S2-TE01
Fl. 9

Face ao exposto, **VOTO** por rejeitar a preliminar suscitada, e no mérito, por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

CÓPIA