



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

Processo nº 13826.000022/2006-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2802-002.349 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de maio de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ONICIA FRANCISCA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

**NULIDADE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA
IMPROCEDÊNCIA**

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, tampouco dos artigos 10 e 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972 e não se identificando no instrumento de autuação nenhum vício prejudicial, não há que se falar em nulidade do lançamento

**DIREITO DE DEFESA. NÃO APRECIÇÃO DA TOTALIDADE DOS
ARGUMENTOS. . CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

A autoridade julgadora não está vinculada aos argumentos oferecidos no recurso, devendo manifestar-se de forma fundamentada, com base no seu livre convencimento acerca das provas nos autos e o direito que entende aplicável ao caso.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.**

É de se admitir as deduções pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

MULTA DE OFÍCIO.

A exigência da multa "ex officio", no percentual de 75%, obedece tão-somente aos preceitos insculpidos na legislação tributária em vigor.

Recurso Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para restabelecer a dedução com despesas médicas no valor de R\$15.250,00 (quinze mil duzentos e cinquenta reais), nos termos do voto da relatora

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso –Presidente

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite – Relatora.

EDITADO EM: 29/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), German Alejandro San Martin Fernandez, Jaci de Assis Junior, Carlos Andre Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano.

Relatório

ONICIA FRANCISCA DA SILVA, interpôs recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls, 16 a 22. Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF, no valor de R\$4.230,57, acrescido de multa de ofício de 75% e de juros de mora, totalizando um crédito tributário lançado de R\$ 10.189,25.

A infração que ensejou o lançamento e que está detalhadamente descrita no Relatório de Atividade Fiscal (fls.18), foi:

DEDUÇÃO INDEVIDA A TITULO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA DE R\$17.257,00 POR FALTA DE COMPROVAÇÃO, PELA NÃO-COMPROVAÇÃO DA EFETIVIDADE DO DESEMBOLSO DOS RECURSOS PARA SATISFAÇÃO DOS PAGAMENTOS, POR IRREGULARIDADES NO PREENCHIMENTO DOS RECIBOS, POR GASTOS EXAGERADOS EM RELAÇÃO AOS RENDIMENTOS DECLARADOS. A DESCRIÇÃO DETALHADA ENCONTRA-SE NO ANEXO DO AUTO DE INFRAÇÃO, DELE FAZENDO PARTE INTEGRANTE. ENQUADRAMENTO LEGAL: ART. 8, INCISO II, ALÍNEA A E PARÁGRAFOS 2 E 3 DA LEI 9.250/95; ARTS. 43 A 48 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF15/2001. ARTS. 73 E SEU §1º E 80, = 1º, INCISOS II E III, DO DECRETO Nº 3.000/99

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 1/13), acatada como tempestiva.

Em razão de sua pertinência, peço vênha para adotar e transcrever o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

- Qualquer intervenção estatal sobre a propriedade ou a liberdade das pessoas só pode advir de lei.

- Será inválido o processo fiscal que não observe o direito ao contraditório e que deixe de assegurar a ampla defesa ao contribuinte.
- Será inválido se não prestar para a produção de provas necessárias ao conhecimento da matéria alegada e se não for assegurado o princípio do duplo grau de cognição e se deixar de observar o princípio do julgador competente.
- Que a Impugnante não teve em nenhum momento a possibilidade de ver conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações.
- A Fazenda Pública estava impossibilitada de realizar a quebra de sigilo bancário, pois levou ao desabrigo a intimidade do Impugnante colocando-o em situações altamente embaraçosas.
- Que o Termo de Verificação Fiscal foi entregue pelo Correio e na época de suas férias anuais, desse modo, houve violação do requisito essencial para intimação legal do recorrente.
- Que cabe ao auditor fiscal intimar os profissionais averiguados, pois os mesmos repassaram seus serviços para o contribuinte.
- As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário.
- Não concorda com as glosas médicas referentes à Daniele Bueno Ribeiro, George Luis Lasaro Raphael, Eloisa Rita Cássia Pelosi de Pádua, Telma Regina. Roberto nunciato, por irregularidades no preenchimento de recibos, pois faltam neles, nome do pagador, nome do paciente, número do conselho profissional, além da falta de comprovação do pagamento, em face da juntada das declarações dos referidos profissionais atestando a veracidade e legalidade das despesas médicas.
- Não concorda com a glosa de João Tarcio de Paiva por falta de comprovação, além da falta de comprovação do pagamento, pois junta declaração do profissional atestando a veracidade e legalidade da despesa médica.

A 6ª Turma DRJ/Brasília (DF), ao examinar o pleito, proferiu o acórdão nº 03-25.770, de 15 de julho de 2008, que se encontra às fls. 97/103, cuja ementa é a seguinte

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA
FÍSICA –
Exercício: 2002
DEDUÇÃO DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa das despesas médicas por falta de comprovação hábil e idônea da prestação dos serviços e do efetivo pagamento ao profissional habilitado.

NORMAS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO VIA POSTAL. VALIDADE.

É válida a intimação promovida por meio dos Correios mediante Aviso de Recebimento (AR), entregue no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte.

Lançamento Procedente

A ciência da Decisão foi em 12/08/2008, consoante o AR de fls. 108.

O recurso voluntário foi interposto em 11/10/2008 (fls. 110/124), com as seguintes alegações:

- Assevera que não há qualquer razoabilidade na glosa dos valores por ela apresentados com o fundamento de que os recibos de pagamentos não continham todos os requisitos do inciso III, do artigo 80 do RIR/1999, pois não, tem qualquer controle no momento da elaboração do recibo do prestador de serviços.
- O que se espera, por óbvio, é que o emitente do recibo faça a elaboração da maneira correta, constando, além do valor do pagamento efetuado, também sua qualificação completa com nome, RG, CPF, endereço, e demais itens necessários.
- A falta do preenchimento correto não tem o condão de imputar ao recibo a sua inaptidão como prova do pagamento por ela efetuado.
- Na análise do conjunto de provas, observa-se que, prontamente, efetuou o requerimento de comprovação aos prestadores de serviço e esses apresentaram as declarações já inclusas nos autos.
- Ressalta que quanto ao fundamento de ter pleiteado dedução exagerada em relação aos rendimentos declarados melhor sorte não resta, pois recebe aposentadoria do Estado, no montante de R\$ 37.363,66 (CF. CÓPIA DE SUA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA EM ANEXO) por mês e todos os seus rendimentos são declarados ao fisco.
- Afirma que não tem gastos elevados, salvo a parte gasta com saúde, pois mora só, em casa própria, tendo filhos já em idade adulta e devidamente encaminhados, não necessitando de sua ajuda financeira, além de que não socorre a mais ninguém.
- A inversão do ônus da prova alegada pelo julgador no acórdão 03-25.770, não pode prosperar, pois comprovou que as despesas médicas informadas foram efetivamente utilizadas e pagas, Sendo que as requisições de comprovação de pagamento através de cheques ou extratos bancários somente têm a intenção de impossibilitar a prova por parte do contribuinte.
- Argumenta que apresentou as comprovações e declarações de médicos, idôneos, e que atestaram as declarações de despesas médicas por ela apresentadas, quanto a sua utilização e pagamento, além de que declararam e expuseram firmemente, sob as ameaças da lei penal, de forma minuciosa, exatamente a forma como o serviço médico foi prestado, elaborando praticamente relatórios médicos.

- .Clama pelo princípio do devido processo legal da ampla defesa.
- Tece considerações acerca da quebra do sigilo bancário,
- Observa que Termo de Verificação Fiscal, não foi-lhe entregue pessoalmente, mas sim pelo correio e na época de suas férias anuais. Afirmar que houve a violação de um requisito essencial do artigo 23 Decreto 70.235/72 e artigo 2º da Lei 9.784/99 – inciso VIII, que é a intimação legal.
- Argumenta que o Auditor Fiscal repassou-lhe o seu serviço;
- Ressalta que não tem conhecimento sobre as obrigações e situação fiscal dos profissionais da área médica;

Quanto as glosas das despesas médicas, argumenta que juntou declarações emitidas pelos profissionais abaixo relacionados, com o objetivo de sanear os vícios apontados na decisão de primeira instância.

1. Daniele Bueno Ribeiro, no valor de R\$2.000,00;
2. George Luis Lasaro Raphael, no valor de R\$ 3.000,00;
3. Eloísa Rita Cássia Pelosi de Padua, no valor de R\$4.000,00;
4. Telma Regina Galvão, no valor de R\$1.000,00;
5. João Tarcio de Paiva, no valor de R\$ 250,00.

Quanto ao profissional : Roberto Anuniciato, no valor de R\$ 5.000,00, anexou a certidão de óbito visando comprovar a impossibilidade de conseguir a declaração.

Argumenta que a aplicação da multa de 75%, sobre o valor do imposto devido, possui efeitos de confisco. Fundamenta seu argumento no artigo 150, inciso IV, da CF.

Finaliza solicitando a anulação do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dayse Fernandes Leite, Relatora

O recurso é tempestivo. Estando dotado, ainda, dos demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

Questões preliminares

Rejeita-se de plano a preliminar de nulidade do lançamento, por entender que procedimento fiscal realizado pelo agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº. 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

Importa ressaltar que a autoridade julgadora não está vinculada aos argumentos oferecidos no recurso, devendo manifestar-se de forma fundamentada, com base no seu livre convencimento acerca das provas nos autos e o direito que entende aplicável ao caso.

A defesa sustenta que teve prejudicado o seu direito de defesa, que Termo de Verificação Fiscal foi entregue pelo Correio. Não assiste razão à Recorrente, pois a legislação determina, como pressuposto de validade do ato, apenas a ciência do lançamento (art. 10, inciso V, e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Cumprе destacar que a lei garante ao contribuinte vistas ao processo e obtenção de cópias. E, no caso, não há qualquer registro de que a contribuinte tenha agido nesse sentido, e, muito menos, que tenha encontrado qualquer óbice ao exercício desse direito.

Mérito

O recorrente não contesta a glosa do valor de R\$2.007,00 referente a Associação Hosp.Caridades Santa Casa de Misericórdia de Paraguaçu Paulista

Assim, o litígio trata de comprovação de despesas médicas, glosadas, no ano calendário de 2001, no valor de R\$15.250,00, em que a autoridade fiscal fundamenta a autuação na falta de comprovação do efetivo dispêndio. por irregularidades no preenchimento dos recibos, por gastos exagerados em relação aos rendimentos declarados.

Em primeira instância a glosa da despesa médica foi mantida sob o seguinte fundamento:

Assim, nos termos do inciso III do § 1º, do art. 80, combinado com o § 1º, do art.73, todos do RIR/1999, acima transcritos, para que as despesas médicas constituam dedução, necessário se faz à comprovação mediante documentação hábil e idônea da prestação dos serviços e da **efetividade das despesas**, limitando-se, portanto, a pagamentos especificados e comprovados, a juízo da autoridade lançadora.

Outrossim, é regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Nesse sentido, no caso de falsidade dos recibos em questão, caberia ao fisco a prova, com fulcro no art. 389 do Código de Processo Civil. Entretanto, a autuação não está fundamentada na falsidade dos documentos, mas, na falta de Comprovação do efetivo pagamento, **como** bem descreve a fiscalização no início da descrição dos fatos, e a falta desse elemento não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, na imprestabilidade desses recibos para fruição do benefício fiscal.

Ademais, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções na declaração do imposto sobre a renda, no sentido de que o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que a contribuinte pode ser instada a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

Portanto, a inversão legal do ônus da prova, do Fisco para a contribuinte, **transfere para a impugnante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e,**

não o fazendo, deve assumir as consequências legais,, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, Mas, sim, à impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento, **sem que tal procedimento caracterize a quebra de sigilo bancário.**

Assim sendo e considerando o disposto no já transcrito art. 73, do Decreto nº 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, compete ao sujeito passivo o ônus de prova, no caso de deduções de despesas médicas. Registre-se, ainda, que em defesa do interesse público, para ter direito às deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte apresentar simples recibos e/ou declarações dos profissionais, cabendo a esse, se questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a vinculação da prestação do serviço médico com o pagamento efetivamente realizado.

A impugnante juntou aos autos diversas declarações e recibos, às fls 29/59, com o fim de comprovar os serviços realizados. Entretanto, como bem esclarecido acima, quando pleiteadas deduções em relação aos rendimentos tributáveis, como é o caso da contribuinte, simples recibos ou declarações emitidas pelos profissionais não são suficientes para comprovar, primeiramente, o serviço prestado, e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores declarados como pagos a ditos profissionais, como bem a contribuinte poderia ter feito, mediante apresentação de documentos tais como cheques, saques, transferências e/ou extratos bancários, etc, que fossem capazes de vincular os recibos apresentados aos dispêndios efetuados com os respectivos pagamentos pelos serviços prestados.

Importante frisar que à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, cabe, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentar provas hábeis e suficientes para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Extensa discussão se trava no âmbito deste CARF, com relação aos documentos necessários para se comprovar as despesas médicas. Enquanto alguns defendem que o simples recibo faz prova em favor do contribuinte, outros entendem que, havendo dúvidas na efetividade da prestação do serviço, ou em seu pagamento, pode o Fisco exigir provas complementares.

Entretanto, segundo entendo, a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador. O ponto de partida é a imputação feita no lançamento, se nele não há apontamento de indícios em desfavor dos documentos apresentados pelo recorrente, nem qualquer objeção quanto aos requisitos formais destes documentos, não há elementos que permitam afastar a idoneidade dos documentos apresentados pelo requerente para fazer jus às deduções pleiteadas.

É certo que o artigo 73 do RIR/99 estabelece em seu *caput* que “todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora”. Todavia não contém o RIR/99 ou outro diploma legal qualquer permissivo genérico para a exigência dos comprovantes de efetivo desembolso, independentemente de fundamentação.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito de dedução de despesas médicas:

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;

Para fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, torna-se indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.

As despesas em litígio somam R\$15.250,00, assim discriminadas:

- 1) Daniele Bueno Ribeiro, no valor de R\$2.000,00;
- 2) George Luis Lasaro Raphael, no valor de R\$ 3.000,00;
- 3) Eloísa Rita Cássia Pelosi de Padua, no valor de R\$4.000,00;
- 4) Telma Regina Galvão, no valor de R\$1.000,00;
- 5) João Tarcio de Paiva, no valor de R\$ 250,00;
- 6) Roberto Anuniciato, no valor de R\$ 5.000,00.;

A vista disso, analisando os documentos constantes nos autos, entendo que com a apresentação das declarações de fls. 43, 44, 45, 46/48, 50 todos os vícios apontados pela autoridade lançadora, foram sanados. Quanto ao recibo emitido por Roberto Anuniciato, no

valor de R\$ 5.000,00, (fls. 39 , 40,41), verifico que também preenche os requisitos do Art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.

Quanto a Multa de 75%

Por fim, deve-se ressaltar que a exigência apurada pela autoridade fiscal ensejou a imposição da multa de ofício de 75%, na forma do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, penalidade esta que somente poderá ser dispensada ou reduzida nas hipóteses previstas em lei, conforme preceito do art. 97, VI, do CTN. Portanto, no caso em tela, não há previsão legal para dispensa ou redução da multa de ofício aplicada. No mesmo sentido, o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996, determina o emprego da taxa Selic, a título de juros moratórios, conforme 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.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso, para restabelecer a dedução com despesas médicas no valor de R\$15.250,00 (quinze mil duzentos e cinquenta reais).

(assinado digitalmente)

Dayse Fernandes Leite - Relatora