



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13840.000233/2008-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.838 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2019
Recorrente EDNA APARECIDA CORSINI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo ou declaração do profissional médico, sem a vinculação do pagamento e da efetiva prestação de serviços. Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, cabe ao contribuinte o ônus da prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 3.650,00.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 17-42.541, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SP2) que julgou a impugnação improcedente, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada em 13/02/2008 a Notificação de Lançamento de fls. 15/17, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas do ano-calendário de 2003, por meio do qual foi ajustado o Imposto de Renda a Restituir para R\$ 2.652,51, sendo que havia sido declarada a restituição de R\$ 7.327,51.

O acima referido lançamento apurou as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$17.000,00.

Conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a documentação exigida pela fiscalização para comprovar as informações da DIRPF, deixando fazê-la, o que motivou o lançamento do crédito em foco.

Consta da Complementação da Descrição dos Fatos que não obstante tenham sido apresentados os recibos não há prova bancária de tais pagamentos e recai sobre os emitentes indícios de serem fornecedores de recibos frios.

Inconformado com a notificação recebida em 21/02/2008 (Consulta Postagem de fl. 48) o contribuinte apresentou em 19/03/2008 a defesa (fl. 01/10) em que alega como segue, resumidamente:

Tendo recebido a Notificação requer o seu cancelamento em razão dos comprovantes que apresenta da regularidade das deduções pleiteadas.

Preliminarmente, afirma que a emissão do Termo de Intimação produzido em Limeira - SP e remetido para o endereço da autuada em Mogi Mirim - SP é motivo de nulidade da notificação, com fundamento no art. 10 e inc. II, do Decreto 70.235/72. O não cumprimento das formalidades vicia o procedimento desde o início.

No item 2 - Da Suposição da Secretaria, o defendente afirma que foi autuado de forma subjetiva e arbitrária, a ausência de movimentação bancária não pode ser usada como argumento para efetuar a glosa de valores efetivamente pagos, não há previsão legal para que os pagamentos sejam em cheque, absurda a menção aos indícios de fraude, impugnante não tem o poder de fiscalizar os profissionais prestadores devidamente registrados nos órgãos de classe, que jamais poderá ser apenado em detrimento dos profissionais que lhes forneceram recibos.

Afirma que os profissionais tem certidões negativas expedidas pela RFB.

Requer que sejam fiscalizados / confrontados os recibos juntamente com os seus emitentes a fim de se comprovar a veracidade.

Afirma que ao desconsiderar os recibos apresentados a RFB vulnerou os art. 43 e 97, I, do CTN e o art. 150, I, da CF, porque altera a base de cálculo do IR.

Alega que é nulo o arbitramento do Imposto de Renda sem que se proceda um levantamento da Declarações.

No item 3 Do Direito, o defendente argumenta que é necessário que o fisco efetue levantamento específico acerca dos emitentes dos recibos e que se comprove a

existência de fraude, sendo que no presente caso acusa-se sem provas. Os profissionais apontados pelo fisco possuem certidão negativa expedida pela própria Receita.

Conclui com isso que a glosa é um mero arbitramento unilateral, fora do contraditório pleno a que se refere o art. 148 do CTN, que não foi cumprido antes da lavratura da notificação.

Afirma que sem a comprovação da sonegação fiscal, que não se presume, mas depende de prova, não existe sequer o fato gerador da obrigação tributária principal, o que fere os artigos 114, 141, 142 e seus parágrafos, 144 do CTN, art. 1º do Decreto-Lei 406/38 e art. 150,1, da CF.

No item 4 - Tipificação do Delito Fiscal, sustenta o defendente que o descumprimento das as obrigações fiscais não podem ser consideradas como sonegação fiscal, sejam porque não tipificam as condições elementares dos tipos taxativos e expressos na Lei nº 8137/90 (que Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências), sejam porque ausente o elemento subjetivo-mor da sonegação: o dolo livre e consciente, anterior e decorrente do emprego do meio fraudulento e ilícito (o crime - meio) .

Requer que sejam apreciadas as questões preliminares e de fundo, decidida e motivada fundamentadamente, uma a uma, sendo cancelada a notificação pelos vícios insanáveis demonstrados.

Requer que assim seja, por desvio de finalidade, por objetivo impossível, por vícios e preterições de formalidades essenciais, por que baseada em presunção fiscal e o encaminhamento para a autoridade competente de todo o processamento com discriminada informação para que haja fundamentado pronunciamento sobre a matéria ora debatida.

Junta à sua defesa cópia dos recibos médicos cujos valores foram objeto da glosa.

A impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/SP2. A decisão teve a seguinte

ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2003

TERMO DE INTIMAÇÃO. REGULARIDADE DA LAVRATURA.

É regular a lavratura do Termo de Intimação emitido na Delegacia da Receita Federal cuja circunscrição inclua o domicílio fiscal do contribuinte.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não estando especificada nenhuma das hipóteses que propiciem a nulidade do lançamento, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do auto de infração.

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA

Incabível a dedução de despesas médicas ou odontológicas quando o contribuinte não comprova a efetividade dos pagamentos feitos e dos serviços realizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, a prova das informações constantes da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Cientificado o sujeito passivo em 23/08/2010 (efls. 70), ensejando a interposição de recurso voluntário em 22/09/2010 (fls. 71 e ss.), argumentando, em apertada síntese, que:

- a Receita Federal do Brasil, do alto de sua presunção de legitimidade, lança cobrança aos contribuintes que - frise-se, baseados em legislação federal deduzem do seu Imposto de Renda as despesas médicas - sem apresentar prova conclusiva da afirmação de inidoneidade dos recibos apresentados;

- dessa forma, não se pode admitir que a Receita Federal do Brasil afirme que não houve a prestação de serviços que deram origem à emissão dos recibos de pagamento referidos, não podendo basear sua alegação de falsidade em meras presunções ou suposições, sem deixar ao menos que a contribuinte produzisse as provas necessárias para combater tais alegações, o que fere de morte os princípios constitucionais da do devido processo legal e da ampla defesa;

- por todos esses motivos demonstrados na defesa da recorrente, restou que não houve má-fé em querer-se utilizar dos aludidos recibos emitidos pelos profissionais, até porque, frise-se, que em nenhum momento foi lhe permitido que durante a instrução do processo administrativo, que pudesse ao menos justificar ou até apresentar qualquer documento retificador dos recibos em que os mesmos pudessem vir enumerados com os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, como o nome do emitente, endereço e CPF, pois eles preenchem esses requisitos.

- assim, analisado todo o contexto, afastados os excessos ilegais da burocracia, é forçoso concluir que os recibos são válidos, são hábeis para representar legitimamente que de fato ocorreram tais pagamentos, isto é, que os serviços foram prestados pelos profissionais de saúde para a recorrente;

- dessa forma, o balizamento do relator em seu posicionamento com os parâmetros que norteiam nossa justiça, como forma de manter a Segurança Jurídica no processo, vez que restou claro o vício na instrução do processo, ou seja, não foi permitido em momento algum que a recorrente apresentasse documentos complementares, o que fere de morte os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa;

- ainda, a decisão foi prolatada de forma totalmente subjetiva pelo auditor fiscal ao não reconhecer a autenticidade dos documentos, pois a recorrente fez o pagamento e possui os recibos originais emitidos pelos profissionais de saúde, o que comprova cabalmente ter sido a tomadora dos serviços;

- ora, os recibos de pagamento são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificarem a quitação de determinados valores, prescindidos absolutamente de quaisquer outros documentos que os acompanhe para que adquiram validade jurídica ou força probatória;

- tem-se, desta forma, que ficou demonstrado a ilegitimidade da autuação do auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, que (i) glosou as despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física, (ii) considerou imprestável os recibos apresentados pela contribuinte, sem qualquer justificativa, no mais (iii) imputou à contribuinte a prática de crime contra a ordem tributária, isso sem as devidas provas não pode prevalecer.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, Relator.

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de Nulidade

Alega o Recorrente que restou claro o vício na instrução do processo, ou seja, não foi permitido em momento algum que lhe fosse permitido apresentar documentos complementares, o que fere de morte os princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

Esclareço que durante o procedimento fiscal, fase inquisitória do Processo Administrativo-Fiscal, são apresentados os documentos solicitados pela fiscalização, não há que se falar em abertura de prazo para que o contribuinte apresente documentos complementares.

Na verdade, é durante a fase impugnatória que é o momento apropriado para que o contribuinte apresente suas alegações de fato e direito, com os seus elementos probatórios.

Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: **(i)** documentos lavrados por pessoa incompetente; **(ii)** despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; e **(iii)** despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

Decreto 70.235/1972:

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.** (g.n.)

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem**

em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (g.n.)

Constata-se a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida à notificada oportunidade para apresentar documentos durante a ação fiscal (Termos de Intimação Fiscal, efls. 14), e ainda, para apresentar sua peça de impugnação/recurso e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Ou seja, a Impugnante teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade da presente Notificação de Lançamento.

Do Mérito

Antes de se passar à análise dos documentos referentes a despesas médicas anexados à defesa, veja-se o disposto na Lei n. 9.250, de 26 dezembro de 1995, acerca das deduções permitidas 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;

(...)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Conforme se depreende do dispositivo supracitado e do art. 8º da Lei n.º 9250, de 26/12/1995, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, 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 dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos, recibos de depósito e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, por meio de relatórios médicos, acompanhados de documentos que comprovem os serviços médicos prestados à época, tais como: odontogramas, fichas de acompanhamento, laudos médicos, exames, prescrições médicas e etc.

Como se verifica, a lei concede à autoridade fiscal liberdade na determinação das provas que entende necessárias para a comprovação. Por outro lado, sendo ônus do declarante a comprovação do direito às deduções utilizadas na declaração de ajuste anual, cabe a ele, em seu interesse, produzir tais provas.

A fiscalização glosou as despesas médicas com os seguintes profissionais Andreia Liliana Bueno de Moraes (R\$ 12.000,00), Eduardo Macluf Filho (R\$ 3.650,00) e Valdomiro de Oliveira Silva (R\$ 1.350,00).

Consta na Complementação da Descrição dos Fatos, o que motivou a glosa das despesas médicas dos profissionais (efls. 19), vejamos:

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

O valor glosado corresponde ao somatório dos valores declarados para Andreia, Valdomiro e Eduardo. Em que pese a apresentação dos recibos, não há prova bancária de tais pagamentos, e, recai sobre os beneficiários, fortes indícios de serem fornecedores de recibos frios.

No tocante à comprovação da efetividade do pagamento dos serviços, também não é suficiente a simples alegação de que os mesmos foram feitos em dinheiro. Não é este o meio usual de pagamento adotado pelas pessoas, considerando-se os valores dos recibos, os quais, em uma situação de normalidade, seriam pagos por meio de cheques bancários nominativos, cartões de crédito, transferências eletrônicas bancárias, e similares. Não obstante, para corroborar tal circunstância, poderiam ter sido apresentados seus extratos bancários, os quais demonstrassem vinculação entre sua movimentação bancária e suas despesas médicas, como por exemplo saques de valores em datas compatíveis com as consignadas nos recibos, o que não foi feito nem durante a fiscalização nem na fase recursal.

O contribuinte não demonstrando nos autos um único comprovante do pagamento aos profissionais glosados.

Contudo, entendo que existem provas nos autos dos serviços prestados pelo profissional Eduardo Macluf Filho (R\$ 3.650,00), uma vez que consta relatório detalhado dos serviços odontológicos prestados por ele (efls. 108), acompanhado com exames radiográficos de sua arcada dentária (109), logo deve ser restabelecida essa dedução.

Por outro lado, mantenho a glosa das despesas médicas com a profissional Andreia Liliana Bueno de Moraes (R\$ 12.000,00), pois a contribuinte anexa apenas recibos médicos/relatório da profissional (efls. 98), não tendo sido acompanhado de outros instrumentos probatórios do serviço médicos prestado à época, tais como: exames, prescrições médicas, laudos médicos e etc.

No mesmo sentido, mantenho a glosa das despesas médicas com o profissional Valdomiro de Oliveira Silva (R\$ 1.350,00), pois o Recorrente junta aos apenas os recibos médicos/declaração do profissional emitente, não tendo sido acompanhado de outros instrumentos probatórios do serviço médicos prestado à época, tais como: exames, odontograma, fichas de acompanhamentos, e etc.

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

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

Com isso, concluo que deve ser restabelecida as despesas médicas com o profissional Eduardo Macluf Filho, no valor de R\$ 3.650,00.

Conclusão

Ante o exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 3.650,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles