



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

**Processo n°** 13884.720598/2011-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-002.948 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** NILBERTO DE ALMEIDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, e somente então é possível falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. JUSTIFICATIVA.

Nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, pode a autoridade julgadora indeferir pedido de perícia quando entender que a sua realização é desnecessária. A realização de perícia é procedimento excepcional, que somente se justifica em determinados casos.

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESA MÉDICA.

Nos termos do art. 8º, § 2º, inc. III da Lei nº 9.250/95, somente podem ser deduzidas as despesas médicas comprovadas por meio de recibo que preencha os requisitos da lei (com indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu). Quando, porém, os recibos não forem suficientes à comprovação da despesa, cabe ao contribuinte fazer prova - por quaisquer outros meios - de que os recibos correspondem a serviços efetivamente prestados e efetivamente pagos, sob pena de prevalecer a glosa das referidas despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

*Assinado Digitalmente*

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 05/05/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS (Presidente), RUBENS MAURICIO CARVALHO, ALICE GRECCHI, NUBIA MATOS MOURA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI, CARLOS ANDRE RODRIGUES PEREIRA LIMA.

## Relatório

Em face do contribuinte acima identificado, foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 02/07, por meio da qual lhe foi exigida a importância de R\$12.522,38 (doze mil, quinhentos e vinte e dois reais e trinta e oito centavos), já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2009, em razão da dedução indevida de despesas, por falta de comprovação do efetivo pagamento.

Da descrição dos fatos e do enquadramento legal, o auditor fiscal assim sintetizou os fundamentos do lançamento:

*Glosa do valor de R\$23.500,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento aos profissionais incluídos em sua declaração de Ajuste Anual e nesta Notificação de Lançamento. Intimado em 08.11.2010, reintimado em 16.02.2011, solicitou prorrogação para a entrega dos comprovantes sem estipular o prazo em 28/02/2011. Apresentou em 06/04/2011, vinte e cinco cópias do extrato bancário do período de 22/12/2006 a 28/12/2007, cujos lançamentos foram confrontados com os recibos no que diz respeito a importância e data, que submetido a exame observa-se que não há compatibilidade de data e importância no confronto entre recibos e extrato.*

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 10/17, por meio da qual suscitou os argumentos assim resumidos pela decisão recorrida:

### DIREITO

- Preliminar – Bi-Tributação e Ampla Defesa - Art. 5º - LV - Constituição Federal;

- apresentou os documentos (recibos) hábeis para comprovação dos pagamentos e estes foram desconsiderados de forma totalmente arbitrária;

- estaria pagando novamente impostos sobre os rendimentos auferidos pelos profissionais que emitiram os recibos, que também levaram a tributação em seus Impostos de Rendas, as importâncias recebidas, ocorrendo assim a bi-tributação;

- teve sua defesa cerceada, uma vez que não foram analisadas as declarações de imposto de renda dos profissionais que executaram os serviços;

- junta novamente os comprovantes dos pagamentos dos serviços prestados pelos profissionais incluídos na declaração de Ajuste Anual.

#### MÉRITO

- O Agente fiscal não trouxe a baila o comparativo realizado pelo mesmo, para afirmar a incompatibilidade, afrontando seu direito à ampla defesa;

- o pedido de comprovação da efetividade da prestação dos serviços é totalmente descabido, pois se o contribuinte apresentou os recibos de pagamentos, sanou a exigência da RFB, ficando a cargo da própria receita verificar junto aos profissionais emissores, se os mesmos são legais e se foram levados à tributação;

- os recibos de pagamentos são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que os acompanhe para que adquira validade jurídica ou força comprobatória.

#### PEDIDO

- O contribuinte postulou com fundamentos no art. 16, IV do Decreto 70.235, perícia nos recibos apresentados, bem como, nas declarações de efetividade da prestação dos serviços juntados nesta oportunidade; e,

- o reconhecimento da veracidade dos recibos apresentados, bem como da efetividade da prestação dos serviços realizados, cancelando-se o débito fiscal em epígrafe.

Na análise de suas alegações, os integrantes da 11ª Turma da DRJ/SP2 decidiram pela procedência em parte da Impugnação apresentada pelo contribuinte, em decisão da qual se extrai a seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2008*

*Ementa:*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não configura cerceamento do direito de defesa se ao contribuinte é concedido direito e oportunidade de apresentar defesa e documentos e provas relacionados ao pleito nela contido.*

*DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. REQUISITOS LEGAIS. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os recibos emitidos devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto de renda pessoa física.*

*GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. Presentes nos autos os pressupostos legais autorizadores da exigência da comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas e não apresentados os documentos probatórios, deve-se manter o lançamento nos termos em que efetuado.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*(grifos no original)*

Foi acolhida a dedução da despesa havida com a profissional Cleonice Maria de Faria Souza.

Cientificado de tal decisão o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 177/180, por meio do qual reiterou as alegações contidas em sua Impugnação, as quais foram assim resumidas:

- Em sede de preliminar, aduziu que a ausência de prova pericial cerceará seu direito de defesa, tendo em vista que somente com a perícia técnica, restará demonstrado a efetiva realização dos serviços apontados nos recibos glosados e seus respectivos pagamentos, e ainda, caso não sejam aceitas as referidas deduções, incorrerá na bi-tributação pelo pagamento do imposto pelos profissionais signatários dos recibos.

- No mérito, se ateu a reiterar todos os termos lançados em sua Impugnação, ressaltando que “o Acórdão admite a omissão da oportunidade do Contribuinte de demonstrar através de perícia que os documentos apresentados estão de forma legal e somente através de Contador perito devidamente habilitado pelo CRC (Conselho Regional de Contabilidade) Decreto Lei 9.295/46 c/c NBC T 13.6 item 13.6.1.2 (doc. anexo), terá a plenitude de validade, caso contrário o Julgador responderá por perdas e Danos (C.P.C. art. 133)”.

- No pedido, o contribuinte postulou pela apreciação da preliminar de cerceamento de defesa, a bi-tributação, e parcialidade do Acórdão, para anular a decisão de primeiro grau, determinando-se a realização de perícia técnica para apuração da constituição do crédito fiscal; e, por fim, caso seja a preliminar superada, postulou pelo provimento do Recurso Voluntário interposto, reformando-se o Acórdão recorrido somente em relação a parte vencida, julgando-se assim integralmente improcedente o lançamento fiscal em comento.

Desta forma, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O contribuinte teve ciência da decisão recorrida em 17.08.2011, como atesta o AR de fls. 176. O Recurso Voluntário foi interposto em 13.09.2011 (dentro do prazo legal para tanto), e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento por meio do qual foram glosadas as despesas médicas declaradas pelo Recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual relativa ao Exercício 2009.

A decisão recorrida acolheu em parte os argumentos suscitados pelo Recorrente em sede de Impugnação e acolheu como dedutível a despesa havida com a profissional Cleonice Maria de Faria Souza, mantendo as demais glosas por falta de comprovação.

Em sede de Recurso, o Recorrente reafirma o seu direito à dedução das despesas declaradas e reitera que seu direito de defesa foi cerceado, eis que efetuou pedido para que fosse realizada perícia, pedido este que foi indeferido. Afirma ainda que a falta de permissão para a dedução das referidas despesas implicaria em bi-tributação (pois os valores pagos aos profissionais teria sido oferecido à tributação) e que somente contadores habilitados teriam a prerrogativa de periciar as provas por ele produzidas.

Passa-se à análise de seus argumentos.

### **Preliminares**

O Recorrente afirma que teve cerceado o seu direito de defesa. Suas alegações neste ponto deixaram de ser acolhidas pela decisão recorrida com base nos seguintes argumentos:

*Acerca do alegado cerceamento do direito de defesa e do contraditório, deve-se destacar que, de acordo com o artigo 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, a fase litigiosa do procedimento somente se instaura com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento.*

*Atende-se, assim, ao que dispõe o artigo 5º inciso LV, da Constituição Federal de 1988, que assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. É nesse sentido que o artigo 59 do citado Decreto somente admite a caracterização de cerceamento do direito de defesa como causa de nulidade quando se tratar de decisões e despachos e não contra atos administrativos, como a lavratura de notificação de lançamento.*

*O Impugnante teve a oportunidade de elidir a autuação quando apresentou suas justificativas à Fiscalização, as quais foram devidamente examinadas, não obstante a Fiscalização não as ter aceitado. Tal fato, a não aceitação dos argumentos do Contribuinte pela Fiscalização, não configura cerceamento do direito de defesa, pois o Auditor Fiscal é portador da prerrogativa de avaliar as provas apresentadas.*

*Ademais, apresentada a impugnação na Delegacia da Receita Federal de Julgamento – primeira instância administrativa – ela será apreciada pela autoridade julgadora, que verificará os fatos, as provas produzidas e o direito aplicável, proferindo decisão e solucionando a lide instaurada. O autuado, no*

*presente caso, consciente do seu direito, utilizou-se desse expediente, apresentando sua impugnação ao feito fiscal, não se verificando, pois, qualquer ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, não obstante não tenham sido aceitos os argumentos apresentados durante a ação fiscal.*

Tal decisão merece ser mantida.

É que, apesar de ser plenamente possível que o contribuinte inicie sua defesa já em sede de fiscalização, não se pode falar em violação ao seu direito de defesa antes de iniciado o processo administrativo-fiscal - sendo certo que tal cerceamento não ocorreu na hipótese em exame.

Outrossim, o Recorrente teve chance de se defender de forma ampla e plena a partir do momento de sua impugnação – ocasião em que, se fosse o caso, deveria apresentar todos os documentos e razões que implicassem no cancelamento do lançamento em questão.

Neste sentido, a jurisprudência deste Conselho é unânime, como se pode verificar através do seguinte julgado:

(...)

*CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos.*

*(Ac. nº 104-20731, Rel. Cons. Nelson Mallmann, julgado em 15.06.2005)*

Diante do exposto, não merece acolhida esta preliminar.

Da mesma forma, a alegação do Recorrente de que somente um contador habilitado teria a prerrogativa de analisar a documentação por ele trazida aos autos - através de perícia - não merece acolhida.

Cumprе salientar, neste ponto, que o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe quanto à realizações de diligências/perícias:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

Já o art. 28 mencionado assim determina:

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.*

Percebe-se daí que a realização de perícias somente é deferida quando as autoridades julgadoras entenderem que são necessárias ao deslinde da controvérsia e/ou à elucidação de algum ponto controvertido. Mas este não é o caso dos autos.

Ademais, a matéria aqui em discussão se resume à aplicação do Direito (dispositivos legais) sobre os fatos comprovados nos autos, para cuja análise é competente a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), assim como este Conselho. Assim, não há que se falar em análise por perito contábil de qualquer documento constante do processo, e tampouco na necessidade de realização de perícia.

Por isso, não merecem acolhida as preliminares suscitadas.

### Mérito

As despesas objeto de glosa se referem à totalidade das despesas médicas declaradas pelo Recorrente (excluindo-se as referentes a plano de saúde), sendo que a justificativa utilizada pela autoridade fiscal para tanto fora a de que o Recorrente deixara de comprovar o efetivo pagamento das mesmas.

Para facilitar a compreensão da pretensão do Recorrente, eis um resumo das despesas cuja comprovação pretende, bem como dos documentos anexados aos autos para tanto:

Profissional	Especialidade	Valor	Documento comprobatório	Fls dos autos
Karla B Almeida	Ortodontista	5.000,00	2 recibos de R\$ 2.500,00 cada	27/28
Marcus de Barbosa Almeida	Fisioterapeuta	4.800,00	1 recibo	29
Unidade de Psicologia do Sanatório Maria Imaculada (Dr. Agnus Dei)	Psicologia	9.500,00	1 recibo	30
<b>Cleonice Maria de Faria Souza</b>	<b>Psicoterapia</b>	<b>4.200,00</b>	<b>1 recibo</b>	<b>31</b>

A decisão recorrida deixou de acolher tais documentos como comprobatórios das referidas despesas, pelos seguintes motivos:

*O recibo referente a Cleonice Maria de Faria Souza contém todos os requisitos legais exigidos pela Lei 9.250/95 e faz prova da despesa médica nele consignada.*

*Os demais recibos apresentados não contém os requisitos legais exigidos pela Lei 9.250/95, uma vez que: os referentes a Karla Barbosa Almeida não indicam o beneficiário do tratamento e o endereço da profissional; o referente a Marcus de Barbosa*

*Almeida também não indica o paciente, endereço do profissional e não contém o registro no conselho do classe; e o recibo relativo à Unidade de Psicologia do Sanatório Maria Imaculada não indica o paciente.*

*Cabe destacar que os recibos apresentados somente podem fazer prova das despesas médicas pleiteadas na declaração de ajuste se atenderem a todos os requisitos exigidos pela legislação do imposto de renda, uma vez que analogamente à legislação que concede isenções, a matéria relativa à redução de base de cálculo de tributos deve ser interpretada literalmente.*

*(...)*

*Sendo considerados inválidos, somente com a comprovação do efetivo pagamento é que se poderia aceitar as deduções efetuadas pelo contribuinte. Essa comprovação poderia ser feita por meio de cheques nominativos coincidentes em valores e datas (que podem ser próximas) aos recibos apresentados ou, se efetuado o pagamento em dinheiro, fosse provada a disponibilidade financeira vinculada aos pagamentos na data da realização dos mesmos, como apresentação de extratos bancários com saques que justificassem os pagamentos, permitindo-se, assim, a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, com base no artigo 73 do RIR.*

De fato, a legislação fiscal prevê que para que o contribuinte possa se beneficiar da dedução de suas despesas médicas do Imposto de Renda, deverá ele ter em mãos, além dos recibos competentes (que devem preencher os requisitos da lei), quaisquer outros documentos que demonstrem, ainda que minimamente, a efetividade dos serviços prestados, bem como o seu pagamento. É o que determina o art. 8º da Lei nº 9.250/95:

*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 hospitalares, 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:*

*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 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;*

*IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;*

(...)

No caso em exame, o Recorrente apresentou os recibos emitidos pelos profissionais em comento, que atestariam a prestação dos serviços em questão, mas que deixaram de ser acolhidos pelos motivos ali expostos (e acima transcritos).

A decisão merece ser mantida.

Contribuem para a formação deste entendimento os seguintes fatores, que devem aqui ser levados em consideração pelo seu conjunto:

- os recibos não preenchem todos os requisitos da lei;
- não foi feita a prova do efetivo pagamento dos valores a que se referem os recibos, pois a mera apresentação dos extratos bancários do Recorrente não é documento hábil para este fim; e
- o valor das despesas glosadas é consideravelmente alto, sendo que os valores estampados nos recibos não condizem com os pagamentos alegadamente efetuados (como exemplo, as fichas de tratamento relacionadas à odontóloga Karla trazem indicação de que os pagamentos de R\$ 500,00 se dariam todo 15, entre os meses de janeiro a outubro, sendo que os recibos trazidos aos autos foram firmados em setembro e outubro, nos valores de R\$ 2.500,00 cada).

Ressalte-se mais uma vez que a decisão recorrida esclareceu perfeitamente os motivos pelos quais as glosas deveriam ser mantidas, razão pela qual caberia ao Recorrente ter contraditado tais argumentos e trazido novos documentos no intuito de demonstrar o seu bom direito. Não o tendo feito, devem ser mantidas as glosas em questão.

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

*Assinado Digitalmente*

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti

CÓPIA