



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.003846/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.728 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de novembro de 2019
Recorrente MARCO ANTONIO REYNOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
NÃO OCORRÊNCIA**

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

JUNTADA DE PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação/recurso, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

A sustentação oral por causídico é realizada nos termos dos arts. 58 e Anexo II do RICARF, observado o disposto no art. 55 desse regimento.

DEDUÇÕES. ADMISSIBILIDADE.

São admissíveis as deduções incluídas em Declaração de Ajuste Anual quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, com documentação hábil e idônea.

**ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.
PROCEDÊNCIA.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Tendo a contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, deve ser afastada a glosa quanto as despesas médicas comprovadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento ao recurso, para: por maioria de votos, acatar as despesas médicas relacionadas com o profissional Ricardo Gomes Gutierrez, vencidos os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles (relator) e Ronnie Soares Anderson; e por voto de qualidade, em acatar as despesas médicas relacionadas com a profissional Denise A. A. Souto, vencidos os conselheiros Marcelo de Sousa Sáteles (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Leonam Rocha de Medeiros. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Martin da Silva Gesto.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Marcelo Rocha Paura (Suplente Convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 02-50.964, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte- MG (DRJ/BHE) que julgou improcedente a impugnação, mantendo a cobrança do crédito tributário.

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

Trata este processo administrativo de Notificação de Lançamento, nº 2006/608450453954041, expedida em 01/09/2008, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, exercício 2006, ano-calendário 2005, formalizando a exigência a seguir discriminada, com valores expressos em reais:

IMPOSTO – 2904	9.178,95
MULTA DE OFÍCIO	6.884,21
JUROS DE MORA	2.540,73
TOTAL	18.603,89

Os valores apontados decorrem das seguintes infrações: I) Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Conforme a autoridade fiscal, foi glosado o valor de R\$ 33.378.01, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de

previsão legal para sua dedução. O autuado foi intimado para efetuar a comprovação do efetivo pagamento (cópias de cheques compensados, cartão de crédito, recibos de depósito ou equivalentes) relativos aos recibos já apresentados, mas o contribuinte não o fez em relação aos prestadores de serviço a seguir nomeados, motivando glosa de despesas médicas no valor total de 33.378,00: 1- Ricardo Gomes Gutierrez (CPF 406.265.636-15) Valor: 948,00 2- Denise Aparecida Arruda Souto (CPF 087.140.038-30) Valor: 32.430,00 (fls. 12 a 19).

O enquadramento legal consta da Notificação de Lançamento.

Cientificado em 09/09/2008. fls. 48. o contribuinte apresentou, em 06/10/2008, a impugnação às fls. 3 a 11, instruída com os documentos às fls. 12 a 44, lida integralmente na sessão de julgamento, alegando, em apertada síntese, que:

- Foi intimado para comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas e atendeu à intimação, apresentando todos os comprovantes exigidos, de modo que faz jus à dedução objeto de glosa;
- O recibo basta para comprovar o efetivo pagamento das despesas e o direito a sua dedução, nos termos da legislação;
- A manutenção da exigência afronta os princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

Ao final, pede a anulação, nulidade ou o cancelamento da exigência.

A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (efls. 53/56), ensejando a interposição de recurso voluntário em 21/02/2014 (efls. 62 e ss), no qual foram renovados, em linhas gerais, os termos da impugnação, em apertadíssima síntese:

- o acórdão está maculado de nulidade, tendo partido de indevidas presunções, tendo desconsiderado as provas levadas aos autos, tendo indevidamente invertido o ônus da prova e não tendo se atido à estrita legalidade e tampouco prestigiado a busca pela verdade material;

- mesmo diante de relatórios médicos detalhados sobre os serviços médicos prestados, tanto a fiscalização como a DRJ ativeram-se à análise isolada e superficial dos recibos;

- ocorre que todos os relatórios já apresentados pelo Recorrente em sede fiscalização e em sua impugnação contem fortíssimos elementos e indícios que bem demonstram que, efetivamente, o Recorrente tomou os serviços médicos e, por consequência, incorreu nas despesas;

- foi apresentado relatório da Dra. Denise A. A. Souto, Cirurgiã-Dentista, também elaborado em receituário timbrado, contendo endereço, telefone, CRO. em 27/07/2011 (docs. 01/03), bem como o detalhamento dos tratamentos realizados, os valores pagos. Da mesma forma também agiu o Dr. Ricardo Gomes Gutierrez (doc. 04).

- portanto, evidente que a delegacia de julgamento, assim como já o havia feito a fiscalização, ignorou completamente as informações e documentos apresentados pelo contribuinte;

- uma vez apresentados todos os documentos requisitados pela fiscalização, não há mais que se falar em ônus da prova para o contribuinte, posto que efetivamente cumprido, o que devolve o ônus de contraprova ao fisco;

- diante de toda a exposição acima, diante de todas as provas apresentadas e juntadas ao processo, diante de todas as decisões jurisprudenciais do E. CARF acima transcritas, o Recorrente não consegue entender a exigência da Receita Federal em determinar que todos os cidadãos brasileiros sejam obrigados a manter contas bancárias (para poderem emitir cheques) e cartões de crédito com o fim de comprovarem as despesas ordinárias de seu dia-a-dia, quando a autoridade fiscalizadora assim decidir a seu próprio juízo (como pretende fazer-se crer a interpretação dada ao art. 11, §3º, do Decreto Lei 5.844/1943 e Decreto 3.000/1999);

- a Constituição Federal não veda ao cidadão a utilização de moeda corrente para o pagamento de quaisquer despesas, que são comprovadas pelo respectivo recibo idôneo.

- por fim, ressalta-se que, a Constituição Federal determina que a discricionariedade da autoridade julgadora e as decisões "a seu próprio juízo" obedeçam aos princípios constitucionais do direito administrativo, entre eles o da estrita legalidade.

- solicita a oportunidade para a realização de sustentação oral;

- protesta pela juntada de novos documentos comprobatórios do seu direito;

- colaciona decisões administrativas para embasar suas alegações;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, Relator.

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

1. Da Preliminar – Nulidade da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente entende que o acórdão da DRJ está maculado de nulidade, tendo partido de indevidas presunções, tendo desconsiderado as provas levadas aos autos, tendo indevidamente invertido o ônus da prova e não tendo se atido à estrita legalidade e tampouco prestigiado a busca pela verdade material.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Ademais, a contribuinte entendeu o que fora decidido pela DRJ, uma vez ter apresentado Recurso Voluntário rebatendo cada ponto do Acórdão recorrido.

Na verdade, a Recorrente não concorda com os fundamentos fáticos e jurídicos da decisão de origem, o que será apreciado no mérito do presente julgamento.

Neste diapasão, afasto a nulidade pleiteada.

2. Do Mérito

Da dedução Indevida das Despesas Médicas

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.

Segundo Termo de Intimação Fiscal (efls. 21), o contribuinte foi intimado a apresentar: Relatório de cada prestador de serviço informando o serviço prestado e o beneficiário do mesmo, bem como a comprovação do efetivo pagamento (cópias de cheques compensados, cartão de crédito, recibos de depósito ou equivalentes) relativos aos recibos já apresentados a título de despesas médicas, referente aos seguintes prestadores de serviço: 1-Ricardo Gomes Gutierrez, 2-Denise A A Souto.

A Autoridade Fiscal solicitou ao contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica. Ocorre que o contribuinte não fez prova do pagamento tanto durante a ação fiscal, quanto na fase impugnatória ou, ainda, em recurso voluntário, alegando apenas que todas as despesas médicas haviam sido efetuadas em espécie.

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.

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.

Por outro lado, as declarações dos aludidos profissionais, trazidas aos autos em resposta as intimações efetuadas no curso da ação fiscal bem como na fase impugnatória/recursal carecem de força probante, posto que não se fizeram acompanhar de outros documentos comprobatórios, tais como, fichas médicas do paciente, contendo dados pessoais, históricos, diagnósticos, datas de consultas, exames, radiografias, laudos, etc. É de se observar que os profissionais que prestam serviços de saúde costumam ter sob sua guarda permanente tal documentação, não importando o tempo decorrido. Perfeitamente viável, portanto, a sua apresentação.

O documento juntado às efls. 89 emitido pela profissional Denise A. A. Souto em nada esclarecem os fatos, uma vez que se trata apenas de um suposto orçamento, onde não consta nem a data da elaboração do mesmo.

Assim, diante do conjunto de fatos verificados nos autos - a ausência de documentos que demonstrassem a efetiva transmissão dos valores que deveriam ter sido pagos pelos serviços, a expressividade das despesas, o fato de que o atuado não conseguiu comprovar os desembolsos representativos dos pagamentos pela execução da prestação dos tais serviços nem que estes foram efetivamente prestados, não há como firmar convicção acerca da idoneidade dos documentos apresentados, pairando dúvidas, que, como se viu acima, caberia ao contribuinte dirimir, apresentando documentos comprobatórios do efetivo pagamento e da efetiva prestação de serviços, o que não foi feito nem durante a fiscalização nem na fase impugnatória/recursal.

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

Posterior Juntada de Documentos

O Impugnante requer a juntada posterior de novos documentos. A este respeito, assim dispõe o Decreto 70.235/72 que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

Art.16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

O princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação/recurso, as provas em direito admitidas, pois o ônus da prova cabe a quem alega, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Assim, conclui-se pela preclusão do direito de apresentação de novos documentos, salvo nas hipóteses previstas na legislação.

Além disso, o pedido de juntada de novos documentos aos autos, para ser viável, deve vir acompanhado dos documentos cuja juntada pretende-se seja realizada, fato que não se verificou no caso em análise.

Em face do exposto, indefiro o pedido de juntada de novos documentos.

Sustentação Oral do Patrono

O recorrente, em seu petítório, protesta que seja resguardado o direito de realização de sustentação oral em plenário, quando do julgamento do recurso.

Cabe esclarecer que as pautas de julgamento dos Recursos submetidos à apreciação deste Conselho são publicadas no Diário Oficial da União, com a indicação da data, horário e local, o que possibilita o pleno exercício do contraditório, inclusive para fins de o patrono do sujeito passivo, querendo, estar presente para realização de sustentação oral na sessão de julgamento (parágrafo primeiro do art. 55 c/c art. 58, ambos do Anexo II, do RICARF).

Conclusão

Ante o exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles

Voto Vencedor

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Redator Designado..

Data vênua ao exposto pelo ilustre Conselheiro Relator, entendo por divergir quanto ao seu voto.

Conforme exposto, conforme Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar relatório de cada prestador de serviço informando o serviço prestado e o beneficiário do mesmo, bem como a comprovação do efetivo pagamento (cópias de cheques compensados, cartão de crédito, recibos de depósito ou equivalentes) relativos aos recibos já apresentados a título de despesas médicas, referente aos seguintes prestadores de serviço.

Assim, tendo a Autoridade Fiscal solicitado ao contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, caberia ele assim fazer, ou ainda, apresentar aos autos prova da efetiva prestação do serviço.

Diferente do compreendido pelo Conselheiro Relator, entendo que o contribuinte fez prova da efetiva realização do serviço, especialmente na fase impugnatória, com a juntada de diversos documentos em anexo a sua impugnação.

Ocorre que a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

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;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

(grifou-se)

Entendo que todas as despesas foram glosadas indevidamente, pois há nos autos prova idônea, suficiente a permitir a dedução de despesa médica.

Deste modo, entendo como comprovadas as despesas médicas efetuadas pelo contribuinte no ano-calendário em questão.

Ademais, saliento que, quanto a forma de pagamento destas despesas, entendo que nada impede ao contribuinte de realizar tal pagamento em dinheiro, sendo o recibo prova suficiente para comprovação desta despesa, não havendo indícios, neste caso, para exigir do contribuinte que prove o pagamento com outras provas.

Portanto, pelo demonstrado pela prova dos autos, não há razões para manter as glosas realizadas. Face a isto, prosperam as razões apresentadas pelo contribuinte, devendo ser afastada a totalidade da glosa de despesa médica, consubstanciada na notificação de lançamento.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso para acatar as despesas médicas relacionadas com o profissional Ricardo Gomes Gutierrez e as despesas médicas relacionadas com a profissional Denise A. A. Souto.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto – Redator Designado.