



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.001129/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.762 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente LUIZ ANTONIO EBERIENOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

PAF. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. VALORAÇÃO DAS PROVAS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas à valoração das provas ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

A autoridade julgadora é livre na apreciação da prova, visando a formação de sua convicção, ao teor da legislação de regência.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE.

A dedução das despesas médicas declaradas, estão condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

Afasta-se a glosa das despesas que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

MATÉRIA DE PROVA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. DOCUMENTO IDÔNEO APRESENTADO EM FASE RECURSAL.

Sendo interesse substancial do Estado a justiça, é dever da autoridade utilizar-se de todas as provas e circunstâncias que tenha conhecimento, na busca da verdade material, admitindo-se documentação que pretenda comprovar direito subjetivo de que são titulares os contribuintes, ainda que apresentada a destempo, desde que elas reúnam condições para demonstrar a verdade real dos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução das despesas odontológicas, no valor total de R\$ 15.500,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 43/50):

Trata-se de Impugnação apresentada pela pessoa física em epígrafe em 18/03/2009 (fl. 32), contra Notificação de Lançamento nº 2005/607451330264160, com data de ciência em 17/02/2009 (fl. 31), que apurou Imposto de Renda suplementar de R\$ 8.310,22, mais Multa de Ofício de R\$ 6.232,66 e Juros de Mora de R\$ 4.260,64, totalizando o Crédito Tributário de R\$ 18.803,52.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento, foram apuradas as seguintes infrações:

· **Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício**, conforme a seguir: (...)

· **Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 16.765,00**, com a seguinte motivação: “FORAM GLOSADAS AS DESPESAS MÉDICAS PELO FATO DOS RECIBOS APRESENTADOS SEREM GENÉRICOS, SEM ESTAREM REVESTIDOS DAS DEVIDAS FORMALIDADES LEGAIS: ALINE CAMPOS CABRAL = 7.500,00 (RECIBOS SEM DISCRIMINAÇÃO DO DIA; DO TRATAMENTO EFETUADO E DO BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS) MÁRCIO CAMPOS PESTANA DA ROSA = 5.000,00 (RECIBOS SEM DISCRIMINAÇÃO DO DIA, DO TRATAMENTO EFETUADO E DO BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS) CLÁUDIA NASCIMENTO MARTINS = 4.000,00 (RECIBOS SEM DISCRIMINAÇÃO DO TRATAMENTO EFETUADO E DO BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS) SOC ENSINO SUP ESTÁCIO DE SÁ = 205,00 (DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DE PESSOA JURÍDICA É NOTA FISCAL) SOC ENSINO SUP ESTÁCIO DE SÁ = 60,00 (DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DE PESSOA JURÍDICA É NOTA FISCAL)”.

O Impugnante, em síntese, alega que:

· **Reconheceria** a omissão de rendimentos apurada na Notificação, mas que o Lançamento estaria eivado de incorreções o que obstaria a produção de quaisquer efeitos;

- **Recibos anexados comprovariam a despesa no valor total de R\$ 7.500,00, referente a tratamento odontológico prestado pela Dra Aline Campos Cabral;**
- **Recibos anexados comprovariam a despesa no valor total de R\$ 5.000,00, referente a tratamento odontológico prestado pelo Dr. Márcio Campos Pestana da Rosa;**
- **Recibo anexado comprovaria a despesa no valor de R\$ 4.000,00, referente a tratamento odontológico prestado pela Dra Cláudia Nascimento Martins;**
- Quanto aos recibos emitidos pela Sociedade de Ensino Superior Estácio de Sá, **reconheceria** que não se enquadram nos parâmetros legais por não constar nome completo e nem CPF;
- A comprovação da despesa médica estaria de acordo com a previsão do art. 80, § 1º, III, do Decreto 3.000/99;
- O ato administrativo objeto do questionamento, quanto à sua legitimidade, estaria a ferir o princípio da boa-fé subjetiva posto que pretende o ato, de forma extemporânea, punir o Requerente por aquilo que não lhe cabe;
- Teria atendido às solicitações da autoridade fiscal, apresentando os recibos solicitados;
- Em caso de persistir qualquer dúvida, a autoridade julgadora deveria analisar a outra parte e cobrar providências, por ventura, de quem errou ou se omitiu;
- A autoridade fiscal deveria constituir a exigência com bases sólidas, não bastando a simples alegação e deixar que o Contribuinte prove o contrário;
- O Contribuinte seria detentor do direito de ver demonstrados contra si todas as provas e as conexões, razoamentos de raciocínio que levam a concluir que daqueles fatos decorre uma consequência jurídica que lhe afeta o patrimônio;
- A fundamentação dos fatos seria a defesa do cidadão contra a opressão do Estado;
- Após a entrega dos comprovantes, caberia à fiscalização aceitar como válidos ou comprovar que não são válidos, através de diligência aos profissionais liberais, do contrário ficaria caracterizado excesso de exação;
- Estaria reapresentando os recibos que comprovariam as despesas relacionadas em sua DIRPF;
- Estaria anexando também fundamentação legal.

Ao final, o Interessado requer a “retificação” do Lançamento e que se acolha a impugnação, no que se refere às despesas médicas.

Foi juntada por esta Turma de Julgamento cópia do Termo de Intimação Fiscal nº 2005/607271123601136 (fls. 35/36), bem como cópia da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) ano-calendário 2004, exercício 2005, entregue pelo Contribuinte (fls. 37/42).

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2005

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Comprovado que o lançamento foi feito de forma regular, assegurando o exercício do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em nulidade.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Para a dedução de despesa médica da base de cálculo do imposto, é necessária a comprovação do valor e data do pagamento; do nome, endereço e número no

CPF/CNPJ do prestador de serviço; do tipo de serviço; que o pagamento tenha sido efetuado pelo contribuinte ou dependente para seu próprio tratamento ou de dependente, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Tributam-se os rendimentos do trabalho, com ou sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica e apontados em nome do contribuinte ou de seus dependentes legais através de Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirf entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Cientificado da decisão, em 12/03/2015 (fls. 55), o contribuinte, por procurador habilitado interpôs, em 09/04/2015, recurso voluntário parcial (fls. 58/61), alegando, em apertada síntese, a ocorrência de prejuízo ao direito de defesa, diante da ausência de definição do motivo pelo qual as despesas médicas glosadas teriam sido indevidamente deduzidas, se por falta de comprovação ou previsão legal, além da violação ao princípio da verdade material, uma vez que não houve preocupação em investigar a origem e a comprovação dos gastos realizados. Alega, ainda que os recibos apresentados são hábeis a comprovar as despesas realizadas, porquanto idôneos. Não obstante, em relação às despesas odontológicas recorridas, traz declarações emitidas pelos profissionais contratados, especificando os tratamentos e o beneficiário dos serviços prestados, no caso o próprio Recorrente. Requer, ao final, a improcedência do lançamento fiscal, protestando pela posterior juntada de novos documentos necessários à comprovação dos fatos.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 62/76.

Em 29/01/2016, peticiona requerendo a juntada de novos documentos, em complemento a documentação comprobatória que instruiu a peça recursal (fls. 82/86).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas aos profissionais Marcio Campos Pestana da Rosa (R\$ 5.000,00), Cláudia Nascimento Martins (R\$ 4.000,00) e Aline Campos Cabral (R\$ 7.500,00), **por falta de indicação dos beneficiários e especificação dos serviços**

prestados, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Visando suprir o ônus que lhe competia, instrui a peça recursal, dentre outros e em especial, com declarações emitidas pelos profissionais contratados, especificando os beneficiários e os serviços prestados no decorrer do ano-calendário de 2004 (fls. 84/86).

Inicialmente, quanto a alegação de prejuízo ao direito de defesa por ausência de motivação do lançamento e violação ao princípio da verdade material, por falta de investigação da origem e comprovação dos gastos realizados em relação as despesas em litígio, nada a prover, porquanto razão não lhe socorre.

Da leitura da autuação pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal, ensejaram a apuração detalhada do imposto devido e dos encargos aplicados com a indicação dos dispositivos legais atinentes, bem como a descrição detalhada dos fatos motivadores das glosas operadas, além de oportunizar ao contribuinte o exercício do direito de defesa.

É certo que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange aos tratamentos e os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

No que tange a valoração das provas, a autoridade julgadora por seu turno formará livremente sua convicção motivada, buscando a verdade material, inclusive podendo determinar as diligências que entender necessárias, nos termos do art. 29 do PAF, fundamentando sua decisão, o que de fato ocorreu, malgrado o inconformismo e insurgência recursal. Logo, do ponto de vista procedimental, a deliberação da DRJ/RJ1 transcorreu dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório que, em detrimento das alegações recursais, foi exercido com regularidade e plenitude.

Por outro lado, não é demais relembrar que a própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Nesse ponto, o art. 149 do CTN determina ao julgador administrativo realizar, de ofício, o julgamento que entender necessário, privilegiando o princípio da eficiência (art. 37, caput, CF), cujo objetivo é efetuar o controle de legalidade do lançamento fiscal, harmonizando-o com os dispositivos legais, de cunho material e processual, aplicáveis ao caso, calhando aqui, nessa ótica, por pertinente e indispensável, a análise dos documentos trazido à colação pelo Recorrente.

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados aos autos, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção das glosas em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 50):

Em sua defesa, o Impugnante apresentou a seguinte documentação:

Folha	Descrição
15	Recibo emitido pela Dra Cláudia Nascimento Martins, CRO/RJ 23074, CPF 034.495.387-48, no valor de R\$ 26.000,00, referente a serviços profissionais de odontologia, sem detalhar qual o tratamento e o seu beneficiário , prestados no período de 06 de abril de 2005 a 10 de dezembro de 2005, portanto, de ano-calendário não correspondente à presente Notificação de Lançamento.
16/18	Recibos emitidos nos meses de julho, agosto e outubro de 2004, pela Dra Aline Campos Cabral, CRO 28131, CPF 939.961.875-72, no valor total de R\$ 7.500,00, referente a tratamento dentário, sem detalhar qual o tratamento e o seu beneficiário.
19/20	Recibos emitidos nos meses de janeiro e abril de 2004, pelo Dr. Márcio Campos, CRO 28000, CPF 053.580.367-57, no valor total de R\$ 5.000,00, referente a tratamento dentário, sem detalhar qual o tratamento e o seu beneficiário.
21	Recibo emitido pela Dra Cláudia Nascimento Martins, CRO/RJ 23074, CPF 034.495.387-48, no valor de R\$ 4.000,00, referente a serviços profissionais de odontologia prestados no período de 20 de maio de 2004 a 08 de novembro de 2004, sem detalhar qual o tratamento e o seu beneficiário.

A partir da análise dos recibos apresentados pelo Interessado, constata-se que os mesmos **não estão de acordo com a legislação pertinente citada.** Isso porque, embora “tratamento dentário” e “serviços profissionais de odontologia” a princípio integrem o rol das despesas passíveis de dedução, **não há como se afirmar que todas as despesas ali embutidas são de fato passíveis de dedução.** Além disso, considerando que a legislação faz restrição apenas aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, **faz-se necessário que os comprovantes apresentem a identificação do beneficiário do tratamento prestado.**

(...)

Em face de todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO à impugnação, devendo ser mantido o lançamento.

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

As declarações emitidas pelos profissionais Marcio Campos Pestana da Rosa, Cláudia Nascimento Martins e Aline Campos Cabral (fls. 84/86), aliado aos recibos por ele anteriormente fornecidos (fls. 16/21), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos odontológicos submetidos pelo Recorrente, bem como a quitação dos serviços no decorrer do ano de 2004, além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º, III do RIR/99), restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **indicação dos beneficiários e especificação dos serviços prestados**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afastando a glosa sobre as aludidas despesas – **no limite dos valores constantes das declarações emitidas pelos profissionais contratados** – e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução das despesas odontológicas, no valor total de R\$ 15.500,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto