



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.000357/2010-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.364 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente BERNADETE DE LOURDES ALMEIDA MELQUIADES DE ARAUJO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

PAF. NULIDADE. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando consta na autuação a clara descrição dos fatos e circunstâncias que o embasaram, respaldados nos enquadramentos legais que, no entendimento da autoridade fiscal ensejariam as glosas das despesas declaradas e do imposto suplementar apurado.

Somente ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, hipóteses não apuradas no presente feito.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pela contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas com tratamentos de saúde declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir elementos adicionais aos recibos. Súmula CARF nº180

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o

conselheiro Wilderson Botto, que lhe dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, 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. 108/115):

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF (fls. 21/26), referente ao exercício 2008, ano-calendário 2007. Após a revisão da Declaração foram apurados os seguintes valores:

Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício)	1.417,69
Multa de Ofício (passível de redução)	1.063,26
Juros de Mora (calculado até 30/12/2009)	256,88
Imposto de Renda Pessoa Física (Sujeito à Multa de Mora)	0,00
Multa de Mora (não passível de redução)	0,00
Juros e Mora (calculado até 30/12/2009)	0,00
Total do Crédito Tributário	2.737,83

O lançamento acima foi decorrente da seguinte infração:

Dedução Indevida a Título de Despesas com Instrução – glosa de dedução de despesas com instrução, pleiteada indevidamente pelo contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2008, ano-calendário 2007. Valor: R\$ 2.245,00. Motivo da glosa: Falta de previsão legal.

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas, pleiteadas indevidamente pela contribuinte na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2008, ano-calendário 2007. Valor: R\$ 14.760,00. Motivo da glosa: Mariana Gomes farias (R\$ 7.910,00) e Nara de Moura Coelho (R\$ 6.850,00) falta de comprovação do pagamento.

A contribuinte foi cientificada da presente notificação em 15/12/2009 (fls. 48), tendo apresentado impugnação (fls. 02/11), em 14/01/2010, afirmando ser tempestiva a impugnação apresentada.

Relata sobre os termos da notificação.

Entende que a glosa de despesas médicas encontra-se inquinada de várias nulidades, vícios decorrentes de presunções arbitrárias e ilegais que culminariam em cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

Afirma que demonstrará que o lançamento é improcedente porque as despesas médicas encontram-se lastreadas em alta documentação comprobatória anexada a impugnação.

Entende que a notificação contém vícios de validade insanáveis, devendo ser declarada nula: Inicialmente exige comprovação impossível de despesas médicas, desprezando como condição de prova recibos idôneos.

Continua afirmando que os recibos médicos são sim documentos idôneos e hábeis a comprovação de despesas médicas, a teor do que dispõe a lei 9250/95 e Decreto 3000/99 e que a desconsideração do seu valor probante implica em procedimento arbitrário, à margem da legislação.

Ressalta que é abusiva a exigência de comprovação de desembolsos de despesas médicas, porque impossível, seja pela prática comum de parcelar no tempo tais desembolsos seja porque tais pagamentos são realizados em dinheiro.

Afirma, ainda, que a exigência de informações bancárias sem respaldo de decisão judicial é quebra de sigilo bancário e inconstitucional.

Considera ainda que a exigência de comprovação do pagamento viola dispositivos legais. Transcreve legislação.

Alega que suas despesas médicas estão devidamente calcadas em recibos emitidos pelos prestadores dos serviços médicos. Entende que a comprovação dos desembolsos, conforme legislação, é feita por meio de recibo expedido pelo prestador dos serviços. Transcreve decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre comprovação de despesas médicas.

Aduz que diante da comprovação das despesas médicas é inexistente a parcela do débito lançado decorrente da glosa de despesas médicas e que cancelada essa glosa ainda é credora de imposto a restituir no valor de R\$ 2.641,31.

Afirma que a única consequência da dedução indevida das despesas com instrução é a redução do valor do seu crédito.

Em 29/07/2011, foi emitida resolução pela 5ª turma da DRJ Rec (fls. 73/74) solicitando o retorno dos autos a repartição de origem para análise pela Autoridade Lançadora, conforme IN RFB n 1061/2010.

Anexado aos autos o dossiê de malha e devolvido a DRJ para julgamento por não se enquadrar na IN RFB 1061/2010 (fls. 105).

É o relatório.

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

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

IMPUGNAÇÃO PARCIAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Os valores correspondentes sujeitam-se à imediata cobrança, não sendo, pois, objeto de análise desse julgamento administrativo.

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, nos termos do artigo 11 do Decreto nº 70.235/1.972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Cientificada da decisão, em 18/04/2016 (fls. 118/119), a contribuinte, por procuradores habilitados interpôs, em 16/05/2016, recurso voluntário (fls. 121/136), repisando as

alegações da peça impugnatória, pugnando, preliminarmente, pela nulidade do lançamento, dada a arbitrariedade da presunção fiscal ao exigir a apresentação de provas ao seu livre arbítrio e sem qualquer motivação, incorrendo em cerceamento do direito de defesa e, no mérito, alega acerca da inexistência do débito lançado, uma vez que as despesas médicas glosadas encontram-se devidamente comprovadas, cuja documentação acostada está em conformidade com a legislação de regência, sendo portanto hábil a comprovar a realização dos tratamentos e dos dispêndios efetuados, porquanto idôneos. Cita jurisprudência administrativa neste sentido. Requer, ao final, a nulidade do lançamento, por vício de validade e, caso ultrapassada, seja cancelado do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 137/140.

É o relatório.

Voto Vencido

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

Pugna, o Recorrente, pela nulidade da autuação por ausência de motivação, no tange a exigência de comprovação das despesas médicas mediante apresentação de documentos bancários, em desconformidade com a legislação de regência, inclusive lhe cerceando o direito de defesa.

Contudo razão não lhe socorre.

Tais alegações novamente repisadas nessa seara recursal já foram detidamente apreciadas pela DRJ/BSB, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 111/112):

Inicialmente, em sua defesa, a contribuinte alega a nulidade do lançamento. Ocorre que não há que se falar em nulidade do lançamento quando todos os requisitos previstos no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, foram observados na ocasião da lavratura da notificação, verbis:

(...)

O lançamento revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, quais sejam: determinação do montante devido; a identificação do sujeito passivo; a proposição da penalidade aplicável cabível; a lavratura por servidor competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal), com atribuições legais para tal fim, tudo exposto às fls. 21/26 da presente notificação.

Os valores glosados bem como a motivação das glosas encontram-se no demonstrativo de “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” permitindo, ao contribuinte total conhecimento para sua plena defesa.

Não merece prosperar, da mesma forma, a argumentação de cerceamento do direito de defesa e do contraditório, haja vista que o contribuinte foi devidamente cientificado da Notificação de Lançamento, tomando conhecimento das infrações capituladas e de suas respectivas fundamentação legal assim como do demonstrativo de apuração do imposto devido possuindo, portanto, todos os subsídios necessários para elaborar sua impugnação e exercer plenamente o seu direito de defesa, não cabendo de forma alguma a nulidade do lançamento conforme entende o interessado.

Além disso, o art. 59 do referido decreto, que regula o Processo Administrativo Fiscal, enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, in verbis:

(...)

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos do supracitado artigo 59, uma vez que todos os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para tal lavratura -, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula em todos os atos do lançamento.

Registra-se que a preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do presente lançamento, sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada, como no caso. E mais, o impugnante articulou perfeitamente a sua defesa (fls. 02/11), não demonstrando qualquer dúvida quanto ao ilícito fiscal que lhe foi imputado.

Pelo exposto, tem-se, portanto, que a autoridade tributária notificante agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar a alegação de nulidade do lançamento.

Vale registrar, que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, inclusive oportunizando à contribuinte prestar as informações e esclarecimentos necessários a condução dos trabalhos fiscais, encontrando-se o lançamento devidamente formalizado, assinado e revisado por auditores-fiscais, contendo ainda a indicação do cargo e o número de sua matrícula funcional do auditor que o subscreveu (fls. 21), ao teor da legislação de regência (art. 11, IV do PAF).

Ademais, o lançamento está claramente motivado e a base legal enquadrada, contendo a descrição das infrações e dos dispositivos legais que deram suporte a penalidade aplicada e do valor devido, de maneira a oportunizar à contribuinte o pleno exercício ao contraditório, sendo-lhe concedido o prazo legal para apresentação de defesa que, diga-se passagem, foi exercida com plenitude, a tempo e modo, inexistindo, pois, a nulidade aventada.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Da glosa sobre as despesas médicas declaradas:

O litígio recai sobre as despesas médicas pagas às profissionais Mariana Gomes Farias de Oliveira (R\$ 7.910,00) e Nara de Moura Coelho (R\$ 6.850,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2008.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas 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 os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

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, por seu turno, 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.**

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

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, **podendo**, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*".

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação às profissionais contratadas, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que as declarações emitidas pelas profissionais Mariana Gomes Farias de Oliveira e Nara de Moura Coelho (fls. 34 e 39), aliado aos recibos por elas anteriormente fornecidos (fls. 35/38 e 40/42), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência dos tratamentos psicoterapêutico e fisioterapêutico submetidos pela Recorrente, bem como os pagamentos por ela realizados do decorrer do ano-calendário autuado, restando, ao meu sentir, suprido o vício apontado no que tange à **comprovação do efetivo pagamento**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto as glosas operadas e torno insubsistente o crédito tributário em litígio.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, em DAR PROVIMENTO ao presente recurso, para afastar o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado

Discordo do relator quanto à possibilidade de restabelecimento das despesas informadas com as profissionais Mariana Gomes Farias de Oliveira e Nara de Moura Coelho, baseadas nas declarações e recibos emitidos pelas mesmas.

A autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Para o relator, os recibos de pagamento emitidos contêm todos os requisitos exigidos, comprovam a ocorrência dos tratamentos, bem como, comprovam o efetivo pagamento.

No entanto, não há impedimento de a autoridade fiscal coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

Súmula CARF nº 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que as declarações e os recibos emitidos pelas profissionais não fazem essa prova, posto que são documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

De acordo com a decisão recorrida, a contribuinte foi intimado a apresentar à autoridade fiscal, documentos que comprovassem a realização da despesa.

A contribuinte não apresentou documentos que corroborassem com os recibos emitidos pelas profissionais.

Os recibos e as declarações apresentadas foram considerados insuficientes para comprovação do efetivo pagamento pela autoridade fiscal, bem como, na decisão proferida pela DRJ, tendo em vista que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite