



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.728307/2011-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.781 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente LEDA LUCIA MARTINS CAMARGO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. Dedução parcialmente pertinente diante de documentação apresentada em sede de recurso voluntário.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

APRESENTAÇÃO DE NOVAS ALEGAÇÕES E PROVAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. RELATIVIZAÇÃO DA PRECLUSÃO DO DIREITO.

As alegações de defesa e as provas cabíveis devem ser apresentadas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cabendo a relativização da mesma caso os novos argumentos e provas prestem-se a complementar os já apresentados em sede impugnatória.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, no sentido de afastar parcialmente a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$1.123,57.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 110 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 98 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 77 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi e de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

Por meio de Notificação de Lançamento de fls. 78 a 83, foi efetuado o lançamento de **Imposto de Renda Pessoa Física, código 2904**, no valor de **R\$ 4.173,10**, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativamente ao ano-calendário de 2009.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal contidos no feito (fls. 79 a 81), o lançamento foi efetuado em virtude da constatação das irregularidades seguintes:

- a) Dedução indevida de contribuição para previdência privada e Fapi, no valor de **R\$ 12.442,59**, tendo em vista que os documentos apresentados pela contribuinte comprovam o pagamento de apenas R\$ 1.665,68, e;
- b) Dedução indevida de despesas médicas, no valor de **R\$ 2.732,32**, o que ensejou a glosa evidenciada no demonstrativo seguinte:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	999999999999	EUROPEAN DENTAL CENTER S.R.O.	011	11.405,22	0,00	9.950,83
02	92.119.100/001-43	INSTITUTO DE PREVIDENCIA DO EST	026	1.123,57	0,00	0,00
03	999999999999	OG GROUP MEDICAL CENTRE, S.R.O.	021	738,66	584,30	0,00

No ponto, aduz a fiscalização que os valores declarados como pagos ao Instituto de Previdência do Estado (R\$ 1.123,57) e à OG Group Medical Centre (R\$ 738,66, com reembolso de R\$ 584,30), foram glosados por falta de comprovação, além do que o valor convertido em Real, conforme legislação tributária, da despesa odontológica paga em Coroa Tcheca, foi de R\$ 9.950,83.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 3 a 5, acompanhada dos documentos juntados às fls. 6 a 65, onde, em síntese:

Relativamente à imputação de dedução indevida de contribuição para previdência privada e Fapi, alega que já foram apresentados todos os documentos, mas não foi feita a devida análise, ao que cita o Termo de Recepção de Requerimento n.º 20100000052507;

Relativamente à imputação de dedução indevida de despesas médicas, alega que são despesas da própria contribuinte e que já foram apresentados todos os documentos, mas não foi feita a devida análise, ao que cita o Termo de Recepção de Requerimento n.º 200710000026938, de 12/05/2011, e aduz estar juntando recibos e/ou notas fiscais, contendo todos os requisitos exigidos pela legislação tributária (identificação do paciente, descrição do serviço prestado, data do pagamento, identificação de quem efetuou o pagamento, bem como nome, endereço, registro no órgão de classe competente e CPF/CNPJ do profissional ou estabelecimento que recebeu o pagamento).

A decisão de primeira instância, proferida com dispensa da ementa, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/07/2016 (e-fl. 108), o sujeito passivo interpôs, em 26/07/2016 (e-fl. 110), Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas no valor de R\$1.123,57 estão comprovadas nos autos através de informe de rendimentos (e-fls. 115 e 116). Concorda em parte da glosa de dedução indevida para previdência privada e Fapi, por seu engano ao declarar valores referentes a 2010; o valor declarado de R\$12.442,59 refere-se ao ano calendário 2010 e o valor correto é R\$1.665,68, conforme informe de rendimentos anexado. Aponta novamente que teve dificuldades em angariar os documentos comprobatórios necessários por condições pessoais e que não agiu de má-fé. Junta documentos (e-fls. 112/116).

Complementa seus argumentos em 09/09/2016 (e-fls.125/126), indicando que teria recolhido o valor notificado com vencimento em 29/07/2016 (e-fls. 99) para evitar acúmulo de juros e multas, mas não concordando com o lançamento. Solicita nova análise dos documentos já enviados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi no valor de R\$12.442,59 e de Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$2.732,32.

De antemão, verifica-se que os argumentos preliminares fundem-se claramente aos meritórios, estes são amplificadores daqueles, e todos tendo sido apresentados de forma amplamente correlacionada. Desta forma, serão todos analisados em conjunto.

Indique-se que no Direito Tributário, via de regra, a **responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Há **novas provas colacionadas** apenas em sede de recurso voluntário que podem, na espécie, serem conhecidas com relativização de sua preclusão, com base no disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória. Tratam-se de documento de arrecadação (e-fls. 114) e de comprovantes de rendimentos referentes ao ano calendário em pauta (e-fls. 115/116).

Quanto à **dedução de despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados.

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Esta norma, no entanto, não dá aos recibos valor probante absoluto, ainda que atendidas todas as formalidades legais. A apresentação de recibos de pagamento com nome e CPF do emitente têm potencialidade probatória relativa, não impedindo a autoridade fiscal de coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço.

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

Art. 73. Todas as deduções **estão sujeitas a 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. (Grifei).

Não deve ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

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

Neste diapasão, o comprovante de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte emitido pelo Instituto de Previdência do Estado do Rio Grande do Sul (e-fls.

115/116) atestam o recolhimento pelo Instituto de **R\$1.123,57**, o que possibilita o **afastamento parcial da glosa** a título de dedução indevida de **despesas médicas** correspondente a tal valor. Remanesce portanto o valor glosado ao mesmo título de R\$1.608,75.

Quanto à dedução de contribuição para a previdência privada e Fapi, seu embasamento legal encontra-se no Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, artigo 74, abaixo transcrito:

Art. 74. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, incisos IV e V):

I - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

§ 1º A dedução permitida pelo inciso II aplica-se exclusivamente à base de cálculo relativa a rendimentos do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores, assegurada, nos demais casos, a dedução dos valores pagos a esse título, por ocasião da apuração da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, parágrafo único).

§ 2º A dedução a que se refere o inciso II deste artigo, somada à dedução prevista no art. 82, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

Recorde-se do Relatório acima exposto que a interessada concorda em parte com a glosa de dedução indevida para previdência privada e Fapi, devido ao seu engano ao declarar valores referentes ao exercício 2010: o valor declarado de R\$12.442,59 refere-se ao ano calendário 2010 e o valor correto seria R\$1.665,68, conforme informe de rendimentos anexado (e-fls. 115/116). Mas o fato é que tal valor de R\$1.665,68 já foi aproveitado pela Fiscalização na lavratura da Notificação de Lançamento, como pode ser observado do excerto abaixo, presente na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da Notificação de Lançamento:

Com base nos documentos apresentados pela contribuinte, foram glosados os valores declarados como pagos e não comprovados, quais sejam: R\$ 2.745,97 e R\$ 9.696,62. **O valor comprovado foi de R\$ 1.665,68.** (ora grifado).

O aceite de uma retificação de Declaração de Ajuste Anual – DAA é impertinente neste momento da contenda, diante do cristalino enunciado da Sumula CARF n. 33, abaixo apresentado:

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por consequência, nada a reparar neste quesito e sem razão a contribuinte em relação a estes argumentos.

Quanto ao recolhimento apresentado, efetuado em 27/07/20016 (e-fl. 114), o mesmo deve ter sua possibilidade de alocação apreciada pela autoridade implementadora do resultado do presente Acórdão mas, s.m.j., não é suficiente para quitação plena do débito levantado, ao contrário do pretendido pela contribuinte.

Verifica-se portanto que, apreciados e os argumentos apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, para afastamento parcial da glosa a título de despesas médicas no valor de R\$1.123,57.

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário no sentido de afastar parcialmente a glosa a título de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$1.123,57.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima