



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.723230/2012-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.012 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente JOSÉ MARIA RIBEIRO DE LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

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. Comprovação parcial.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual determinado pelo dispositivo legal pertinente. Apresentação de documentação pertinente em fase impugnatória.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO A PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI. POSSIBILIDADE.

As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos. Comprovação das condições necessárias através de documentos juntados em sede de impugnação.

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.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastamento das glosas a título de dedução de despesa com instrução, no valor de R\$ 2.830,84 e de dedução a título de previdência privada, no valor de R\$ 2.454,70.

(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. 79 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 63 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 11 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi, de Dedução Indevida com Dependentes, de Dedução Indevida com Despesa de Instrução 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:

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, de fls. 07/15, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2011, através da qual foi reajustado o valor do Imposto de Renda Pessoa Física a restituir para R\$ 321,80.

Foram identificadas as seguintes infrações à legislação tributária, em função das deduções informadas pela contribuinte em sua DAA indevidamente, por falta de comprovação:

- a) Despesas com dependentes, no valor de R\$ 3.616,56
- b) Despesas com instrução, no valor de R\$ 3.340,84
- c) Despesas médicas, no valor de R\$ 1.752,78,
- d) Previdência Privada e FAPI, no valor de R\$ 2.454,70

Inconformado com a Notificação de Lançamento, o interessado contestou o lançamento, através do instrumento de fls. 02/06, alegando, em síntese, o seguinte:

Solicita alterações em sua DAA do exercício 2010, na forma a seguir discriminada:

Despesa com a instrução dos seguintes dependentes:

Edna Maria de Souza Lima, de R\$ 510,00 para R\$ 663,00, conforme declaração expedida pelo Centro Universitário do Rio Grande do Norte;

Letícia de Souza Lima, de R\$ 5.076,00 para R\$ 3.087,00, conforme os documentos que possui e ora apresenta;

Despesas médicas

Dra Clara Neide Diógenes Gomes, de R\$ 1.590,00 para R\$ 1.185,00, conforme documentos que junta aos autos;

Espaço Vitalis, de R\$ 162,78 para R\$ 1.242,78, considerando documentos que haviam sido extraviados e foram localizados;

Junta aos autos as certidões de casamento e de nascimento, para comprovar a relação de dependência de sua esposa, Edna Maria de Souza Lima e da filha, Letícia de Souza Lima, além do comprovante de rendimentos expedidos pela Funcef, onde consta o valor da contribuição à previdência privada, de R\$ 2.454,70 e do comprovante de rendimento expedido pelo INSS.

Apesar de entender que com a apresentação da sentença judicial que determinou o pagamento da pensão alimentícia, no momento da antecipação de malha, não existe mais discussão sobre essa rubrica, apresenta a mesma novamente nesse momento.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2011

ALTERAÇÕES NAS DEDUÇÕES APÓS NOTIFICAÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

As deduções devem ser pleiteadas no ato da apresentação da declaração, ocasião em que é apurada a base de cálculo do imposto devido, subtraindo-se dos rendimentos tributáveis as deduções requeridas, conforme sistemática descrita no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995. A alteração nas deduções após a entrega da declaração, configura sua retificação devendo sujeitar-se ao disposto no art. 138, do CTN sendo, portanto, vedada após a notificação do lançamento.

DEDUÇÕES COM DEPENDENTES.

Poderão ser deduzidas para fins de apuração da base de cálculo do imposto as deduções com dependentes, cuja dependência tenha ficado comprovada.

PREVIDÊNCIA PRIVADA.

É dedutível o valor relativo à contribuição à Previdência Privada/FAPI declarado pelo contribuinte tão somente quando devidamente comprovado por documentação hábil e idônea e nas condições e limites estabelecidos em lei.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO PARCIAL

Somente são dedutíveis os pagamentos comprovados de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes efetuados a estabelecimentos de ensino, sujeitos a limites anuais especificados, conforme previsto na legislação de regência.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está sempre vinculada à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte por serviços prestados ao mesmo e aos seus dependentes.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/03/2016 (e-fls. 75/76), o sujeito passivo interpôs, em 20/04/2016 (e-fls. 79), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que a relação de dependência está comprovada nos autos, as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos, as despesas médicas estão comprovadas nos autos e a dedução de previdência privada está comprovada nos autos.

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

Embora o contribuinte referencie todos os lançamentos da Notificação em seu recurso, o litígio remanescente recai sobre glosa de despesa com instrução, no valor de R\$ 2.830,84, de despesa médica, no valor de R\$ R\$ 645,00 e de previdência privada, no valor de R\$ 2.454, 70.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

O **pedido de retificação** da Declaração de Ajuste Anual – DAA do ano calendário em comento, a fim de corrigir erro de fato (inclusão de deduções) é **impertinente** neste momento da contenda, diante do cristalino enunciado tanto do Artigo 147 do CTN quanto da Sumula CARF n. 33, abaixo apresentados:

Código Tributário Nacional – CTN

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

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).

Sobre a **dedução de despesas com instrução** o art. 8º da Lei nº 9.250/1995, assim dispõe:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)(grifos acrescidos)

A DRJ manteve a glosa relativa ao pagamento realizado ao Colégio Marista de Natal no valor de R\$2.830,84 (limite legal), por entender a continuidade da falta de comprovação do pagamento apontada pela fiscalização.

O fato é que, através de nova prova, ora apresentada, a Ficha Financeira do Aluno Edna Maria de Souza (e-fls. 102/103), prova esta que pode ser apreciada com relativização de sua preclusão, com base no disposto no Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória, demonstra o efetivo pagamento realizado à instituição de ensino no valor total de R\$5.076,00, o que leva ao **afastamento da glosa** a título de dedução indevida de despesas de instrução no valor de **R\$2.830,84**.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 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).

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

Aponte-se na decisão da DRJ os argumentos ensejadores da manutenção parcial da glosa relativa a

“O contribuinte apresentou os recibos de fls. 34/37 para comprovar a dedutibilidade das despesas médicas declaradas como pagas à profissional Clara Neide, que somam o valor de R\$ 945,00, e que, por conterem os requisitos previstos na norma, serão acatados, devendo ser restabelecida a dedução nesse valor. Deve ser mantida a diferença, no entanto, entre o valor declarado (R\$ 1.590,00) e o efetivamente comprovado (R\$ 945,00), que totaliza R\$ 645,00. “

Nada a reparar portanto em relação à dedução indevida a tal título, devendo ser **mantida a glosa** apurada pela Primeira Instância Administrativa, **no valor de R\$645,00**. E como já explanado no início do voto, impertinente neste momento a retificação da DAA para inclusão de novas despesas que se pretendam deduzir.

Por fim, quanto à **Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi**, conforme disposto no artigo 8º da Lei 9.250, de 26/12/1995, a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário (exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva) e as deduções previstas na legislação, sujeitas à comprovação ou justificação, e cf. Lei nº 9.532, de 1997 a dedução desse tipo de despesa fica condicionada: a que as contribuições sejam destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social; ao limite legal de 12% do total dos rendimentos incluídos na base de cálculo do imposto; e ao recolhimento da contribuição para o regime geral de previdência social, ou, quando for o caso, para Regime Próprio de Previdência Social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Diante do Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (e-fl. 49), apresentado em fase impugnatória, verifica-se a Contribuição à Previdência Privada realizada à FUNCEF pelo contribuinte no valor de **R\$2.454,60**, o qual resta devidamente comprovado, ensejando o **afastamento da glosa** a título de dedução indevida de previdência privada e fapi deste valor.

Verifica-se portanto que, apreciados todos os argumentos e provas apresentados pelo contribuinte, há motivo para retificação parcial da Decisão *a quo* proferida, com afastamento das glosas a título de dedução de despesa com instrução, no valor de R\$ 2.830,84 e de dedução a título de previdência privada, no valor de R\$ 2.454, 70, e a manutenção da dedução indevida a título de despesa médica, no valor de R\$ R\$ 645,00

Dispositivo

Isso posto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastamento das glosas a título de dedução de despesa com instrução, no valor de R\$ 2.830,84 e de dedução a título de previdência privada, no valor de R\$ 2.454, 70.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima