



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.004286/2007-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.589 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de outubro de 2019
Recorrente AVENOR TEIXEIRA DE CARVALHO NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR). A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal

ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar o tributo que reputar devido, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, §3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alega.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (Suplente Convocado), Fernanda Melo Leal e João Mauricio Vital (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente a Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

Relatório

Para o contribuinte retro qualificado foi lavrado Auto de Infração - IRPF de fls. 63/68, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$40.219,31, sendo: R\$13.967,25 de imposto suplementar, R\$10.475,43 de multa de ofício (passível de redução), R\$9.552,20 de juros de mora, calculados até 08/2007.

O lançamento decorreu da revisão efetuada na DIRPF/2003 Retificadora apresentada à RF pelo contribuinte, apensada a fls. 87/90, que tinha como resultado imposto a restituir no valor de R\$4.604,15.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a autoridade fiscal constatou ter havido: 1) omissões de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuições à previdência privada, no valor de R\$4.125,39, conforme informação prestada, via Dirf, pela fonte pagadora AGF Brasil Seguros S/A; foi aproveitada o IRRF de R\$142,41; 2) deduções indevidas de contribuição à previdência privada e Fapi, no valor de R\$14.818,13, 3) de dependentes, no valor de R\$6.360,00, 4) de despesas com instrução, no valor de R\$7.992,00, e de despesas médicas, no valor de R\$18.012,32.

Cientificado da exigência o interessado, por meio de seu procurador nomeado apresentou a impugnação de fls. 1/36, instruída com os elementos de fls. 38/62. Nessa oportunidade, argumenta que:

1) não recebeu qualquer intimação acerca de pedido de esclarecimento, o que toma a autuação totalmente infundada e desprovida de alicerce, logo eivada de nulidade; caso efetivamente intimado teria prestado as informações solicitadas evitando assim a interposição da presente impugnação; informa que efetuou o recolhimento do valor restituído, R\$3.696,44 e respectivos acréscimos legais;

2) os documentos ora juntados são provas cabais e suficientes para demonstrar a pertinência de suas deduções, as quais se mostram completamente referendadas pelas reiteradas decisões das DRJ, Conselho de Contribuintes e, ainda, dos TRF; outros documentos que não puderam ser fornecidos a tempo pelas instituições bancárias, extratos e informes de rendimentos, se fará a necessária juntada posterior; transcreve a seguir toda a legislação tributária que fundamentou o lançamento ora questionado;

3) em preliminar, aduz sobre a nulidade da autuação fiscal e no mérito, inicialmente, acerca de suas despesas médicas afirma que a dedução correspondente está de acordo com a legislação de regência, visto que os documentos comprobatórios trazem os requisitos nela exigidos: nome, endereço, e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, hábeis, por conseguinte, para comprovar os respectivos pagamentos

4) para demonstrar a dedução pleiteada com dependentes oferece certidões de nascimento de seus filhos, seu documento de identidade onde consta a indicação de seus pais, e comprovante de conta corrente conjunta com sua companheira;

5) acerca das despesas com instrução, fazem prova alguns comprovantes de pagamento; embora tenha solicitado às instituições de ensino informes dos pagamentos a elas efetuados, não foi atendido; por esse motivo, solicitou extratos bancários às instituições financeiras para mostrar os pagamentos correspondentes, no entanto, não foram ainda disponibilizados, e assim que o forem será efetuada a necessária juntada;

Requer ao final que todas as intimações sejam feitas à pessoa de seu representante legal.

A DRJ Juiz de Fora, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> quando à preliminar de nulidade levantada, o auto de infração não se enquadra em nenhuma das hipóteses legais para seu reconhecimento. Vale dizer, o ato/termo foi lavrado por pessoa competente, sendo todos assinados por funcionários habilitados. Em segundo lugar, a descrição dos fatos e o relatório da ação fiscal contém todas as explicações sobre os valores considerados para fins de apuração do tributo devido e o enquadramento legal da infração estão contidos nas folhas que compõe o Auto de Infração.

Ao contrário do que aduz a defesa, o lançamento foi constituído nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional — Lei N.º 5.172/1966, estando perfeitamente determinado o fato gerador da obrigação correspondente, a matéria tributável, o montante do tributo devido e a aplicação da penalidade cabível, bem como a identificação do sujeito passivo, no caso o interessada, nele não havendo qualquer desrespeito aos pressupostos estabelecidos no referido dispositivo legal. Assim, não se vislumbra qualquer desrespeito à legislação vigente nem tampouco aos princípios constitucionais pelo contribuinte invocados.

Cabe observar que na descrição dos fatos estão todos os elementos necessários constituição do lançamento, não se verificando a alegada omissão da matéria tributável. Ademais o interessado demonstrou ao longo de sua defesa conhecer perfeitamente a realidade dos fatos, defendendo-se de todas as infrações não havendo qualquer hipótese de cerceamento do direito de defesa que pudesse ensejar em nulidade do Auto de Infração.

=> quanto à omissão de rendimentos recebidos a título de resgate de contribuição previdenciária privada, o contribuinte não se manifesta acerca do tema. Portanto, mantida a exigência.

=> quanto a dedução com contribuição previdenciária privada, no comprovante de rendimentos consta haver contribuição à previdência privada, no montante de R\$4.326,46, e segundo o quadro “Informações Complementares”, ocorridas ao Icatu Hartford Ftmto de Pensão; portanto, há de se acatar a dedução desse montante nos presentes autos.

=> quanto à dedução com dependentes, através da carteira de identidade de fl. 39, de Dalcy Alves Carvalho, CPF nº 059.353.526-05, verificou a autoridade que a mesma é sócia de empresa e apresentou DIRPF/2003 em conjunto com seu esposo, Sebastião Carvalho, CPF nº 151.899.886-00; portanto, não poderia ter sido incluída como dependente na DIRPF/2003 objeto do lançamento em foco; mantém-se a glosa da dedução correspondente;

Já as certidões de nascimento de fls. 55/57, para mostrar as relações de dependências com seus três filhos e de sua companheira são documentos hábeis e idôneos para comprovação pretendida, devendo ser restabelecida a dedução correspondente, no valor total de R\$5.088,00 (4 x R\$1.272,00); cabe ressaltar que segundo pesquisas nos sistemas informatizados da RFB não foi verificado haver DIRPF/2003 em nome da companheira do contribuinte.

=> quanto às despesas com instrução, o recibo de fl. 40, no valor de R\$570,00, no qual embora conste o carimbo do CNPJ da Escola Unidade Aprendizagem Integral Escola da Infância, não identifica a pessoa que o subscreveu; sendo assim, não será considerado hábil para a comprovação pretendida, mantendo-se a glosa correspondente; para os demais gastos com essa instituição de ensino nada mais foi apresentado, o que impõe da mesma forma seja mantida integralmente a glosa da respectiva dedução.

Os boletos bancários de fls. 41/43, no valor total de R\$1.221,12, tendo como cedente o Instituto Desenvolvimento Educacional Avançado Ltda, acompanhados dos respectivos comprovantes de pagamento e carimbo de recibo de pagamento, são hábeis como prova da dedução correspondente, devendo, por conseguinte, ser restabelecida; nada mais foi apresentado, o que causa a manutenção da glosa da diferença a maior pleiteada para a dedução.

=> quanto às despesas médicas glosadas, de acordo com a norma legais somente poderão ser computadas como dedução de dependentes e as despesas médicas devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea. No caso, o contribuinte não apresentou qualquer documento hábil para comprovasse tais deduções. Importante observar que o contribuinte ao pleitear deduções indevidas, reduziu a base de cálculo tributável, apurando imposto a pagar menor do que o efetivamente devido. O lançamento ora impugnado, nada mais fez do que ajustar a base de cálculo e apurar o imposto suplementar a pagar, conforme se verifica no demonstrativo de apuração do Imposto de Renda Pessoa Física.

A DRJ analisou detalhadamente cada documento apresentado, justificando os motivos de aceite ou recusa no documento como profissional não credenciado como cirurgião dentista, despesa da mãe que não foi considerada como sua dependente para fins fiscais, o CPF no recibo não ser do profissional que assina o documento, a despesa não ser do ano calendário em análise, a ausência de endereço profissional e indicação de beneficiário.

Saliente-se que determinadas despesas médicas foram acatadas, por entender a autoridade que foram devidamente comprovadas: as notas fiscais de serviços, à fl. 54, emitidas por Sigma Radiodiagnóstico Odontológico Ltda., no total de R\$121,50, foram preenchidas com todos os requisitos legais exigidos, portanto, se apresentam como documentos hábeis para as comprovação pretendida, motivo pelo qual deverá ser restabelecida a dedução correspondente.

O comprovante de rendimentos de fl. 61, emitidos pela empresa Martins Com. e Serv. de Distribuição S/A mostram gastos com despesas odontológicas - Interodonto, no valor de R\$873,66, e com despesas hospitalares - Medial, no total de R\$4.091,16; tal documento é hábil para a comprovação pretendida, devendo ser reconsiderada a dedução correspondente, no total de R\$4.964,82.

Restabelece-se, então, para a dedução a título de despesas médicas o total de R\$5.086,32(= R\$121,50 + R\$4.964,82)

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que deveria ser declarada a nulidade do auto, que as despesas foram devidamente comprovadas e cita vasta jurisprudência para consubstanciar as suas alegações..

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar – Nulidade

No que se refere à busca do contribuinte por argumentos para declaração de nulidade, com a devida vênia, totalmente desprovido de lógica e fundamento essa alegação vazia.

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo.

O seu argumento, aparentemente protelatório, de que deveria ser declarada a nulidade da presente notificação fiscal, é absolutamente vazio.

Mérito – do ônus da prova

Conforme artigo 73 do RIR/1999, a autoridade lançadora pode refutar comprovantes e documentos apresentados pelo Contribuinte. Todavia, tal procedimento deverá ser devidamente fundamentado, indicando a fiscalização quais os motivos que levaram a não admitir as provas ofertadas pela autuada, fato este amplamente exposto pelas autoridades fiscais a quo.

O Contribuinte apenas traz alegações de que juntou documentos e comprovou a efetividade das despesas, mas não trouxe na prática um arcabouço probatório mínimo para corroborar o disposto nos recibos. Ademais, sabe-se que tem o contribuinte o dever de colaboração para com a autoridade fiscal, o que não foi identificado em momento algum nos autos.

A partir do exame das normas constitucionais e infraconstitucionais, bem como CPC, verifica-se que todos os sujeitos da relação processual devem cooperar entre si em prol de um julgamento justo e célere, o que permite convir que a cooperação processual é um princípio jurídico que norteia e define um modelo de processo civil, o processo civil cooperativo, em oposição ao processo civil antigo, acentuadamente litigioso e averso a iniciativas de cooperação processual.

Em diversas situações, a cooperação será um dever, com previsão de sanções contra a parte recalcitrante. Ou seja, o princípio da cooperação foi positivado no ordenamento jurídico como um dever processual de todas as partes, sendo certo que com o passar do tempo os estudiosos e a jurisprudência colaborarão para a melhor definição do princípio e/ou dever de cooperação processual.

Nesta senda, poderia, por exemplo, ter juntado extratos bancários comprovando saques em quantias semelhantes e datas próximas aos recibos juntados, exames, laudos médicos... Mas nada fez senão trazer meras alegações.

Mérito – Glosa de despesas médicas

Nos termos do artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei 9.250/1995, com a redação vigente ao tempo dos fatos ora analisados, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas a título de despesas médicas, psicológicas e dentárias, quando os pagamentos são especificados e comprovados.

Lei 9.250/1995:

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:

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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

O Recorrente deduziu despesas médicas e com dependentes, inclusive com sua mãe, a qual apresentou declaração em separado.

Como evidencia a DRJ, somente poderão ser computadas como dedução de dependentes e as despesas médicas devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea. No caso, o contribuinte não apresentou qualquer documento hábil para comprovasse tais deduções. Importante observar que o contribuinte ao pleitear deduções indevidas reduziu a base de cálculo tributável, apurando imposto a pagar menor do que o efetivamente devido. O lançamento ora impugnado, nada mais fez do que ajustar a base de cálculo e apurar o imposto suplementar a pagar.

Vale aqui repetir que o órgão a quo analisou detalhadamente cada documento apresentado, justificando os motivos de aceite ou recusa no documento como profissional não credenciado como cirurgião dentista, despesa da mãe que não foi considerada como sua dependente para fins fiscais, o CPF no recibo não ser do profissional que assina o documento, a despesa não ser do ano calendário em análise, a ausência de endereço profissional e indicação de beneficiário.

Como se viu, determinadas despesas médicas foram acatadas, por entender a autoridade que foram devidamente comprovadas: as notas fiscais de serviços, à fl. 54, emitidas por Sigma Radiodiagnóstico Odontológico Ltda., no total de R\$121,50, foram preenchidas com todos os requisitos legais exigidos, portanto, se apresentam como documentos hábeis para as comprovação pretendida, motivo pelo qual deverá ser restabelecida a dedução correspondente.

O comprovante de rendimentos de fl. 61, emitidos pela empresa Martins Com. e Serv. de Distribuição S/A mostram gastos com despesas odontológicas - Interodonto, no valor de R\$873,66, e com despesas hospitalares - Medial, no total de R\$4.091,16; tal documento é hábil para a comprovação pretendida, devendo ser reconsiderada a dedução correspondente, no total de R\$4.964,82. Ou seja, foi restabelecido o montante a título de despesas médicas de R\$5.086,32(= R\$121,50 + R\$4.964,82)

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Assim sendo, com fulcro nos festejados princípios supracitados, e baseando-se no quanto exposto pela DRJ de forma clara e objetiva pela DRJ e autoridade fiscal, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal