



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11831.002003/2009-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.381 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Recorrente EDUARDO IGLESIAS ANTONELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 17-55.921 da 10ª Turma da DRJ em São Paulo/SP(2) (fls. 23 e segs.).

“O sujeito passivo do lançamento insurge-se contra o lançamento de fls. 05 e seguintes, emitido em 11/05/09, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas DIRPF EX2007/AC2006, que glosou os valores pleiteados na declaração de ajuste a título de dedução de despesas médicas. Totalizando R\$ 9.600,00 de deduções glosadas.

Na impugnação apresentada às fls. 02 e seguintes se requer, em síntese, sem prejuízo da leitura integral da impugnação, que seja cancelado o presente lançamento. Que a documentação apresentada comprovaria o seu direito às deduções nos termos da legislação. Que o ônus da produção da prova competiria a RFB uma vez apresentados os comprovantes dos pagamentos efetuados. Alega que a notificação deveria ter sido mais específica na identificação do dispositivo legal aplicado, implicando na anulabilidade do presente lançamento. “

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

“PRELIMINAR.

Da nulidade do lançamento e do cerceamento da defesa.

Com relação à afirmação do impugnante de que o Auto de Infração é nulo, principiamos por destacar o que estabelece o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Verifica-se que não ocorreram os pressupostos do supracitado artigo 59, uma vez que os atos e termos foram lavrados por Auditor Fiscal da Receita Federal, ademais a impugnação apresentada não teve dificuldade em enfrentar todos os pontos do lançamento (apresentando a documentação relativa a matéria). Portanto, não prospera a alegação de nulidade do lançamento.

O artigo 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, que prevê a nulidade dos despachos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa, pressupõe que o dano causado ao impugnante seja concreto e que este dano reste inequivocamente demonstrado.

A professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o *“princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito”*.

Estes ensinamentos levam-nos a concluir pela necessidade de que a parte que se sinta lesada efetivamente demonstre o prejuízo causado.

Seguindo este mesmo raciocínio, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que *“é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte”*. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(obra citada, pp 425).

MÉRITO.

Da fundamentação legal.

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de realizar deduções da base de cálculo do imposto de renda. A legislação ainda exige que o contribuinte, quando intimado, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preencham todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício. Neste sentido o art. 8 da Lei nº 9.250/95 e o §3º, art. 11, do Decreto-Lei nº 5.844/43:

(Lei 9.250/95) “Art.8. 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 hospitalares, 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:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao 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 - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.”

(Decreto-Lei nº 5.844/43) “Art.11. § 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.”

“§ 4º Se forem pedidas deduções exageradas em relação ao rendimento bruto declarado, ou se tais deduções não forem cabíveis, de acordo com o disposto neste capítulo, poderão ser glosadas sem audiência de contribuinte.”

O art. 797 do Decreto nº 3.000/99, que trata da manutenção e guarda dos documentos vinculados às Declarações de Ajuste do Imposto de Renda, dispõe que:

“Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).”

Da análise das provas apresentadas (Despesas Médicas).

Os recibos de fls. 11 (R\$ 6.000,00 – Beatriz Vieira de Freitas) e 12 (R\$3.600,00 – Accacio Pagliusi) não podem ser aceito para fins de comprovação do direito a dedução declarada, pois não atendem a todos os requisitos do inc. III, §2º do art.8º da Lei nº 9.250/95 (ausência de endereço). A alternativa legal ao recibo incompleto é a comprovação do pagamento através de cheque nominativo. Mantém-se as glosas.

Recibos englobados.

Cabe esclarecer que os recibos devem ser emitidos no momento em que há a transferência do numerário, além do que, o profissional beneficiário está obrigado à apuração do recolhimento mensal obrigatório carnê-leão e por isso são irregulares os recibos emitidos que englobem pagamentos em outros meses.

Do ônus da prova.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no

caso das deduções. O artigo 11, §3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação da comprovação e justificção das deduções, e não o fazendo, implica no não cabimento das deduções. E, ainda o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem margem à dúvida.

Da responsabilidade na elaboração da DIRPF e outros aspectos.

Há de se frisar que a responsabilidade pela correta informação na Declaração de Ajuste Anual é do contribuinte e, conforme dispõe o art. 136 do Código Tributário Nacional, em se tratando de infração à legislação tributária *“a responsabilidade independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”*.

Da apreciação da prova e outros aspectos.

É oportuno salientar que a autoridade julgadora pode, no que tange à análise das provas, formar livremente a sua convicção, a teor dos artigos. 131 e 332 do Código de Processo Civil e do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Cabe observar que impugnação redigida em termos genéricos, sem o desenvolvimento do tema ou desacompanhada de indícios de prova, não cria questão a ser tratada em sede de julgamento administrativo.

Da leitura da fundamentação legal do lançamento, verifica-se que todo o conteúdo do art.8º da Lei nº9.250/95 está relacionado aos requisitos necessários para a prova da dedutibilidade das despesas médicas, não cabendo qualquer reforma neste sentido.

Cabe observar também que a documentação do presente processo foi disponibilizada apenas em formato digitalizado para o relator destes autos e que todas as referências “às folhas” são feitas conforme a numeração digital.

CONCLUSÃO

Isto posto, voto no sentido de considerar **IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.** “

Cientificado da decisão de primeira instância em 15/03/2021, o sujeito passivo interpôs, em 12/04/2021, Recurso Voluntário, fl. 38, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos, com o endereço profissional do prestador dos serviços.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito – Relator

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

Do acima relatado, tem-se que o contribuinte teve glosadas pela Fiscalização da Receita Federal deduções com despesas médicas no valor total de R\$ 4.270,00, supostamente

pagas ao profissional Antonio José Gomes, sob a justificativa genérica de que “apresentou recibo sem os requisitos do art. 8º da lei 9.250/95.

A citada glosa foi mantida na DRJ por não conter o recibo (fl. 13) o endereço do profissional.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, após descrição genérica e inespecífica da infração na notificação do lançamento, a DRJ manteve a glosa pela única razão da falta do endereço do profissional no recibo trazido.

É cediço que, conforme jurisprudência desta Turma julgadora, a falta do endereço do prestador do serviço no recibo, por si só, não é suficiente para invalidar o documento. Ademais, o contribuinte fez juntar ao processo, em sede de Recurso Voluntário, a informação do endereço faltante da profissional Beatriz Vieira de Freitas (fl. 41).

Quanto a suposta irregularidade apontada na DRJ em relação ao que o relator do acórdão recorrido chamou de “recibo englobado” com referência a um só documento representando mais de um pagamento, tal aspecto não foi suscitado na notificação do lançamento. O julgador administrativo pode e deve reforçar as justificativas da autoridade fiscal para o lançamento, se as entender corretas, entretanto não deve inovar na lide com novas exigências, caso contrário o litígio tornar-se-ia infundável, com risco de cerceamento do direito de defesa do recorrente.

Então, entendo que devem ser restabelecidas as deduções com as despesas médicas glosadas.

Conclusão

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque De Brito