



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15471.002543/2008-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-005.046 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente ADYLES MARIANO DE AZEVEDO CURI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

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

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. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A pretensão ao direito há de ser comprovada claramente de forma documental. O ônus da prova incumbe ao autor e impõe-se ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. As impugnações e recursos administrativos devem trazer os elementos de prova pertinentes para solidificar as alegações do interessado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(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. 69 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 56 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação da contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 10 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida de Despesas Médicas e de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi.

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:

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrada a Notificação Fiscal de lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 10/15, relativa ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 24.247,14, incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 31/07/08.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fl. 12/13, por falta de atendimento à intimação fiscal para apresentação de documentos, foram verificadas as seguintes infrações:

- Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 27.716,02;
- Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi no valor de R\$ 9.886,95.

Cientificada do lançamento, apresentou a interessada a defesa, de fls. 03/07, alegando, em síntese, que:

Em razão da idade avançada, 79 anos, realiza anualmente elevados gastos com saúde, se comparado o montante destes com seu rendimento tributável e parece ser esta a razão da revisão da Declaração de Ajuste Anual.

Em 2003, gastou R\$ 37.602,97 conforme comprovam os recibos médicos e notas fiscais anexados à presente.

Na Dirpf/2004 é possível apurar uma variação patrimonial de R\$ 4.720,12 com saldo de imposto a pagar de R\$ 3.934,34, sendo possível concluir da análise da Declaração como um todo que, deduzidos dos rendimentos totais as despesas médicas e o montante de variação patrimonial restam R\$ 57.668,78 utilizados com despesas de caráter geral; que a fração de gastos médicos é da ordem de 37% e, se preciso fosse, ainda disporia dos cerca de 5% dos seus rendimentos convertidos em patrimônio na forma de depósitos e investimentos bancários.

Fica fácil perceber que as despesas médicas são compatíveis não apenas com suas características pessoais como também com o seu orçamento.

Foram postadas para o setor competente cópias das notas fiscais e recibos médicos que comprovam a realização das despesas, bem assim o Darf de pagamento do imposto apurado na Declaração.

Mesmo assim, a Defic/RJ considerou inválidas todas as despesas médicas, ignorando a comprovação apresentada.

O contador errou o preenchimento da declaração, informando a despesa médica de R\$ 9.886,95 como se fosse previdência privada, mas como ambas são dedutíveis e prevalece a verdade material, estando as despesas médicas comprovadas, tal fato não tem o condão de alterar o rumo da decisão deste colegiado.

As despesas médicas estão plenamente comprovadas na forma da Lei 9.250/95, art. 8o, inciso II, a, §§2o. e 3o. e da IN 15/2001, art. 43 a 48.

Assim, não resta dúvida de que a análise da Defic/RJ foi eivada de vício de subjetivismo, em razão de juízo de valor da autoridade responsável quanto ao volume de despesas médicas da contribuinte.

Transcreve jurisprudência e requer, ao final, que seja integralmente cancelado o débito fiscal reclamado, além da multa e dos juros Selic.

O processo foi encaminhado à unidade de origem para que fossem apreciados pela fiscalização os documentos trazidos aos autos pela interessada, em face da previsão do art. 1o. da Instrução Normativa RFB n.º 1.061/2010,

Após análise, a Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro I emitiu o Termo Circunstanciado – TC , fls. 33/36, que manteve o lançamento fiscal, informando que, apesar de a contribuinte alegar ter apresentado os comprovantes de despesas médicas na fase de intimação e depois na fase de impugnação, nenhum comprovante encontra-se anexado ao presente processo e nem tampouco o comprovante de postagem do atendimento à referida intimação.

O sujeito passivo teve ciência do Termo Circunstanciado, e do Despacho Decisório, de fl. 35, que o aprovou, apresentando o aditivo de defesa, de fls. 40/48, reiterando todas as razões expostas na impugnação e acrescentando que:

As suas explicações em resposta à intimação da Secretaria da Receita Federal do Brasil talvez pudessem merecer um pouco mais de detalhes, mas impossível acreditar que os auditores fiscais não as tenham entendido.

Repete que todos os documentos hábeis e idôneos a comprovar as despesas médicas foram devidamente enviados ao endereço do setor correspondente da malha fiscal.

Por esse motivo e tendo em vista sua idade avançada, até o presente momento não conseguiu localizar novamente tais documentos.

Esta forma cômoda da autoridade fiscal requerer documentos do indefeso e completamente desatendido ancião contribuinte à sua conveniência e a qualquer tempo beira a covardia.

Mesmo se não tivessem sido apresentados os comprovantes, o que não é o caso, a autoridade fiscal deveria lhe conceder ao menos a opção pelo desconto simplificado.

Não foi feita qualquer investigação para proceder a verificações efetivas, sendo o lançamento realizado de forma precipitada em desrespeito ao art. 142 do CTN.

A doutrina é firme sobre a necessidade de efetiva e minuciosa investigação para constituir o lançamento.

Antes de se instaurar o processo administrativo e para que os direitos constitucionais à ampla defesa e ao contraditório não sejam violados, faz-se obrigatório que o lançamento seja revestido dos pressupostos legais que legitimam a pretensão fiscal.

O ônus da prova do fato gerador cabe ao Fisco, ressaltando que como pessoa física não lhe pode ser exigido mais do que o bom senso atribuído às pessoas comuns em geral, concluindo que os recibos já apresentados devem servir para justificar plenamente os pagamentos a título de despesas médicas.

Estando o lançamento desprovido de comprovação da ocorrência material da hipótese de incidência, não há como declará-lo procedente, sob pena de afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório, impessoalidade, razoabilidade, moralidade, bem como o princípio da verdade material.

Por fim, requer a anulação do Despacho Decisório.

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

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

Ano-calendário: 2003

ARGUMENTOS NÃO COMPROVADOS.

Argumentos desprovidos de provas não podem ser acatados em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário e ao art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM SAÚDE E PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI.

Deduzem-se, na determinação da base de cálculo sujeita à incidência do Imposto de Renda, os valores pagos a título das Despesas, informados no campo Deduções da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física-Dirpf, apenas quando provadas tais despesas de acordo com a legislação pertinente.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/07/2014 (e-fls. 66), o sujeito passivo interpôs, em 14/08/2014 (e-fls. 69), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- tempestividade do recurso voluntário;
 - preliminar de nulidade do lançamento por falta de fundamentação
 - as despesas médicas estariam comprovadas pelos documentos apresentados ao setor de malha fiscal;
 - a declaração de previdência privada deve-se a erro de preenchimento na declaração, sendo na verdade despesa médica já comprovada nos documentos entregues;
 - a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório;
 - protesta por todos os meios de prova permitidos, por devolução ou diligência.
 - cita jurisprudência e doutrina
- 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 Despesas Médicas no valor de R\$ 27.716,02 e Dedução Indevida de Previdência Privada/Fapi no valor de R\$ 9.886,95.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *“a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros”*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *“inter partes”* e não *“erga omnes”*. E mais, tais Decisões, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

A defesa alega, em preliminar, **nulidade** do lançamento em virtude de falta de fundamentação do lançamento. Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, determinam:

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Vê-se que as razões de nulidade alegadas não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Com efeito, **não há motivos para a nulidade** da Notificação, pois antes do lançamento a autoridade fiscal intimou o contribuinte, a comprovar as deduções questionadas e, após efetuado o lançamento, foi-lhe concedido o prazo de trinta dias para apresentação de defesa. O ônus de provar o direito às deduções é de quem as aproveita.

Pode-se observar também que a Notificação contém, de modo claro, a descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração atribuída ao interessado, ressaltando-se, ainda, que ele demonstrou entender perfeitamente a imputação que lhe foi feita e dela se defendeu, embora sem apresentação de provas convincentes. Portanto, não assiste razão ao impugnante quanto à alegação de nulidade e afastada resta a preliminar apontada.

Passando ao Mérito, 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

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 nº 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).

Na espécie, **nenhuma prova foi juntada** às peças de defesa da interessada. Nem mesmo a comprovação da alegada apresentação documental ao setor competente quando de sua primeira intimação.

O direito há de ser comprovado documentalmente. O art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto o art. 36 da Lei n.º 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto n.º 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova necessários.

Dessa forma, **devem remanescer as glosas** apontadas pela Notificação de Lançamento.

Quanto à **multa de ofício**, inculpada no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07, citado na notificação de lançamento, tal penalidade foi corretamente aplicada, pela constatação da ocorrência de uma das infrações contempladas nos dispositivos legais correlatos, tornando perfeitamente cabível a aplicação da multa de 75% sobre o imposto apurado na peça fiscal. A multa prevista na Legislação Tributária vigente deve ser aplicada de forma *incontinenti*.

E diante da violação da legislação tributária pátria, e da validade desta, não há que se furta a autoridade fiscal de, constatada a infração, proceder à lavratura do auto de infração, com a aplicação da multa e dos juros cabíveis, sob pena de responsabilidade funcional, em atendimento ao que dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Ainda deve ser anotado que não merece guarida o pleito genérico voltado ao protesto por produção de todas as provas admitidas em direito, formulado nos recursos, por estar sendo formulado sem qualquer fundamentação consistente e em etapa descabida do rito processual, não observando o disposto no supracitado art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto n.º 70.235/1972. A realização de diligência na espécie é desnecessária e deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, pois a prova do fato caracteriza-se como ônus do próprio interessado. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-005.046 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo n.º 15471.002543/2008-58