



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10120.014560/2008-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2101-01.303 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Maristela Zenun Brigadão Ferreira
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MOMENTO PARA A APRESENTAÇÃO DA PROVA. PRECLUSÃO.

Salvo nos casos excepcionais, expressamente previstos em lei, o momento para o contribuinte apresentar as provas nas quais se fundamenta a defesa é o da apresentação da impugnação, sob pena de preclusão.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar as despesas médicas deduzidas nos prazos legais.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka e Gonçalo Bonet Allage, que votaram por conhecer das provas acostadas aos autos em sede de recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Gonçalo Bonet Allage, Alexandre Naoki Nishioka, Celia Maria de Souza Murphy (Relatora). Ausente, justificadamente, o conselheiro Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa.

Relatório

Em desfavor da contribuinte MARISTELA ZENUM BRIGADÃO FERREIRA, professora universitária, foi emitida a Notificação de Lançamento às fls. 17 a 19, na qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) correspondente ao ano calendário 2005 (exercício 2006) no valor de R\$ 5.081,40 (cinco mil e oitenta e um reais e quarenta centavos). O valor total do crédito tributário exigido, incluída a multa de lançamento de ofício de 75% sobre o valor do imposto e juros de mora calculados até 31.10.2008 é de R\$ 10.406,70 (dez mil, quatrocentos e seis reais e setenta centavos).

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 18), a Fiscalização apontou que, regularmente intimada, a contribuinte não atendeu a Intimação. Em decorrência disso, foi glosado o valor de R\$ 19.255,94 deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação.

Em sua Impugnação, a contribuinte informa ter elaborado declaração retificadora a fim de corrigir o lançamento correspondente à despesa médica declarada com Unimed. Todavia, ao tentar enviar a declaração retificadora, recebeu uma mensagem de erro informando que não poderia fazer a retificação naquele momento porque sua declaração anterior estava sendo analisada.

Anexou cópia da referida declaração retificadora, informou que discorda dos valores lançados pela Fiscalização e pediu o cancelamento do débito.

Ao examinar o pleito, a 1.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília decidiu pela procedência do lançamento, por meio do Acórdão n.º 03-40.158, de 10 de novembro de 2010, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO

Não comprovado nos autos através de documentação hábil, as despesas médicas pleiteadas pela Contribuinte na sua declaração de ajuste, mantém-se a glosa conforme perpetrada pela autoridade lançadora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão em 3 de fevereiro de 2011 (fls. 45), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 3 de março de 2011 (fls. 46 e 47) e anexou documentos às fls. 48 a 86.

Em sua peça recursal, a Recorrente reitera as razões da Impugnação. Justifica que nunca foi sua intenção lesar os cofres públicos.

No mérito, esclarece que, mediante a apresentação da declaração retificadora, no seu entender legítima, discorda dos valores lançados neste processo. Explica que, no ano de 2010, conseguiu o detalhamento das despesas médicas do ano em questão, anexando cópia deste e de todas as outras despesas médicas constantes de sua declaração de ajuste.

Acredita ter ficado assim demonstrada a insubsistência e a improcedência da ação fiscal e requer o cancelamento do débito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O Auto de Infração constante deste processo foi lavrado em decorrência da falta de apresentação, pela contribuinte, de documentos comprobatórios de despesas médicas declaradas. Intimada regularmente, a apresentar os comprovantes originais e cópias da documentação que comprovasse os efetivos dispêndios, constantes de sua declaração de ajuste correspondente ano-calendário 2005, exercício 2006, a contribuinte não se manifestou, ocasionando o lançamento de ofício. Na Impugnação, ainda sem apresentar quaisquer dos documentos solicitados, limitou-se a manifestar sua discordância dos valores lançados e alegar a entrega de uma declaração retificadora com o objetivo de alterar o valor pago a Unimed – Apuc, uma das despesas médicas questionadas.

As despesas com 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 podem ser deduzidas na declaração de rendimentos da pessoa física, desde que tenham sido efetuadas pelo contribuinte e sejam relativas ao próprio tratamento ou de seus dependentes. A

dedução limita-se aos pagamentos especificados e comprovados, nos termos do artigo 80 e parágrafos do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda.

A legislação do Imposto sobre a Renda, a teor do artigo 797 do mencionado Decreto, não exige que os documentos comprobatórios das despesas utilizadas como deduções na Declaração de ajuste sejam a ela juntados. Obriga, contudo, os contribuintes, a mantê-los em boa guarda, já que eles podem ser exigidos pelas autoridades lançadoras quando estas julgarem necessário. Nesse momento, devem ser apresentados para o fim de comprovar as despesas declaradas.

No presente caso, os documentos comprobatórios, quando exigidos, não foram exibidos. Também não o foram no momento da Impugnação, só surgindo nos autos quando da apresentação do Recurso Voluntário.

O Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235, de 1972, compõe-se de duas fases: a primeira, mais propriamente definida como um procedimento, e que precede a etapa do litígio, é a fase na qual a autoridade fiscal procede às medidas preparatórias para definir se haverá ou não lançamento tributário. A autoridade fiscal coleta provas, por meio de investigação interna do Órgão Fazendário e por meio de informações solicitadas ao contribuinte por meio de intimações. A segunda fase do processo administrativo fiscal consiste na fase litigiosa propriamente dita, e tem início com a apresentação de Impugnação, na qual o contribuinte apresenta as razões de seu inconformismo e apresenta provas documentais que as sustentem.

Sendo assim, o fiscalizado pode apresentar provas documentais durante a ação fiscal, quando para tal regularmente intimado, e no momento da apresentação da Impugnação, tal como prescreve o parágrafo 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

Art. 16. [...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

[...]

Excepcionalmente, o próprio Decreto n.º 70.235, de 1972, admite a apresentação de provas em momento posterior ao da Impugnação, desde que ocorridas determinadas circunstâncias, que são aquelas previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo 4.º do artigo 16 do referido diploma legal, na forma estipulada em seu parágrafo 5.º. Isto significa dizer que é possível a juntada de provas após a Impugnação, mas somente em circunstâncias excepcionais, nele previstas, e desde que requerida à autoridade julgadora mediante petição na qual se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo 4.º.

A definição dos momentos processuais nos quais as provas podem ser apresentadas por ambas as partes, fiscalização e fiscalizado, visa a evitar, principalmente, medidas protelatórias e o tumulto processual. Não se pode, destarte, ignorar os prazos previstos na lei para a apresentação das provas, sob pena de preclusão.

Ao tratarem do tema, em seu artigo intitulado “Aspectos polêmicos sobre o Momento de Apresentação da Prova no Processo Administrativo Fiscal Federal” (*In*: NEDER, Marcos Vinícius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; FERRAGUT, Maria Rita (coord.). *A prova no processo tributário*. São Paulo: Dialética, 2010), Maria Teresa Martinez López e Marcela Cheffer Bianchini assim explicam:

“[...] o Processo Administrativo Fiscal prevê a concentração dos atos probatórios em momentos pré-estabelecidos, tanto no que diz respeito à instrução probatória por parte do Fisco como por parte do contribuinte, estabelecendo-se assim a necessária preclusão.”

O estabelecimento de um prazo, em regra, consiste em determinar um período em que o ato processual pode ser validamente praticado, ou a delimitação de tempo dentro do qual deve ser praticado o ato processual, assegurando o andamento do processo.”

No presente processo, por meio da Intimação Fiscal n.º 2006/601258216161016, a contribuinte foi regularmente intimada a apresentar comprovantes originais e cópias de suas despesas médicas (fls. 27), mas nada apresentou, assim como não justificou a sua não apresentação, fato que ensejou o lançamento às fls. 29 e 30.

Na Impugnação, a contribuinte alegou discordar dos valores lançados; todavia, não explicou os motivos de sua discordância e, mais uma vez, nada acostou aos autos que pudesse sustentar sua alegação.

No Recurso Voluntário, a contribuinte fez anexar aos autos os documentos às fls. 51 a 86. No entanto, ao apresentar essas provas documentais fora do prazo legal, não demonstrou e muito menos fundamentou a ocorrência de qualquer uma das circunstâncias previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, para demonstrar uma eventual excepcionalidade de sua situação. Por esse motivo, não é possível afastar o comando do **caput** do artigo 16 do mencionado diploma legal, para o fim de levar em conta as provas apresentadas extemporaneamente, em virtude de não terem sido preenchidos os requisitos previstos nas alíneas “a”, “b” e “c” do seu § 4.º.

Não é outro o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tal como manifestada no Acórdão cuja ementa a seguir transcreve-se:

QUESTÃO PROCESSUAL – MOMENTO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS – PRECLUSÃO – PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA VERDADE MATERIAL

A apresentação de prova documental, após o decurso do prazo para interposição de impugnação, pode ser admitida excepcionalmente, nos termos do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/72, com redação dada pela Lei n.º 9.532/97, a fim de que a decisão proferida se coadune com os princípios da legalidade e da verdade material. (Acórdão CSRF/03-05.210, de 12/02/2007)

Diante da situação configurada nos autos deste processo, desconsideram-se, na presente análise, os documentos juntados às fls. 51 a 86, por não ter ficado comprovada a ocorrência de pelo menos uma das situações de excepcionalidade previstas nas alíneas “a”, “b” ou “c” do § 4.º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Na hipótese, o direito da contribuinte de apresentar provas no Processo Administrativo Fiscal precluiu com a entrega da Impugnação.

Prossegue-se, assim, a apreciação das provas juntadas aos autos nos prazos legais, ou seja, até o momento da Impugnação.

A Fiscalização procedeu a glosa de despesas médicas no valor de R\$ 19.255,94, deduzido da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física da Recorrente em sua declaração de ajuste do exercício 2006. Esse valor corresponde ao somatório das seguintes despesas:

Mariza Marcal – R\$ 4.900,00

Olga Costa D. Coelho – R\$ 350,00

MGA Medicina Geral e Associados S/S – R\$ 710,00

Instituto de Angiologia de Goiânia Ltda. – R\$140,00

Centro de Estudos de Anestesia S/C – R\$ 250,00

Unimed Apuc – R\$ 11.570,16

Uniodonto Goiânia – Coop. de Trabalho de Cir. Dentistas – R\$ 1.335,78

A Recorrente não logrou comprovar, dentro dos prazos estipulados em lei, qualquer uma dessas despesas.

Por outro lado, a Recorrente alega que, “Quando da notificação, ficou constatado a irregularidade (sic) e logo foi elaborada uma Declaração Retificadora, porém, ao enviar apareceu uma mensagem de erro da RFB, já que mesma já tinha sido notificada, o que impedia de enviar a retificação, corrigindo justamente o valor gasto com Despesas Médicas (UNIMED), que a essa altura já havia informado (informalmente) o valor correto a se lançar na declaração”.

No entanto, verifica-se que a Declaração Retificadora juntada às fls. 12 a 16 dos autos corresponde ao Exercício 2007, Ano-Calendário 2006. A Notificação de Lançamento que se discute no presente processo corresponde ao Exercício 2006, Ano-Calendário 2005 (vide fls. 17 a 19). Não fosse por esse equívoco, a contribuinte alega, em seu Recurso Voluntário, que a mencionada declaração retificadora não foi aceita pelos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, mas que, nela, corrigiu os valores declarados anteriormente com despesas pagas a Unimed-Apuc. Observa-se, porém, que o lançamento de que trata o presente processo não se limita aos valores declarados como pagos a Unimed-Apuc, que, por sinal, também não foram comprovados nos prazos definidos em lei.

A alegação de que os demonstrativos anexados às fls. 82 a 86 foram obtidos em 2010 de nada ajuda a Recorrente, haja vista que a sua apresentação extemporânea permanece sem justificativa plausível ante o que dispõe o artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora