



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.001669/2008-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-007.188 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente GERALDO ARRUDA FIGUEIREDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

MANUTENÇÃO DECISÃO DRJ - RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS - APLICAÇÃO DO RICARF

O contribuinte faz alegações completamente genéricas, não apresentando qualquer fundamento novo, tampouco carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Thiago Duca Amoni, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Por bem 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:

Lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Física, de fls 23-26, em face do sujeito passivo acima identificado, referente ao

exercício 2005, ano-calendário 2004, com ciência em 18/01/2008 (fl. 64), sendo constituído crédito tributário no valor de R\$ 29.797,50, composto das seguintes parcelas:

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA-SUPLEMENTAR (Sujeito a Multa de Ofício)	2904	13.963,22
MULTA DE OFÍCIO -(Passível de Redução)		10.472,41
JUROS DE MORA - (Calculados até 31/01/2008)		5.361,87
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito a Multa de Mora)	211	0,00
MULTA DE MORA - (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA - (Calculados até 31/01/2008)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado	29.797,50	

Conforme a descrição dos fatos e enquadramento legal (fl. 24-25) foi lançado de ofício o presente crédito tributário, em decorrência das seguintes constatações no decorrer da ação fiscal:

Dedução Indevida de Dependente

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ 1.272,00 deduzido indevidamente a título de Dependentes, por falta de comprovação.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ 32.793,63 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 – RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificção.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de R\$ 16.709,72 deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Privada e Fapi, por falta de comprovação.

Impugnação

Foi apresentada impugnação (fl. 01-17), em 14/02/2008 através da qual o sujeito passivo, após qualificar-se, e resumir os fatos, apresentou sua defesa cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

- Inicialmente, o interessado reproduz inúmeros artigos da legislação tributária pertinente à matéria em questão.
- Que a legislação elencada não aceita tergiversações e que faltam elementos probatórios para materialização da peça.
- Está caracterizado cerceamento a defesa e ao contraditório consagrado na Constituição Federal, mais especificamente no art. 5o., inciso LV. Pois aquele que foi multado tem o direito de saber do motivo.
- A legislação não foi citada ou indicada na autuação fiscal, para que pudesse ser exercido o direito a ampla defesa e ao contraditório consagrado na carta magna.
- Deve ser decretada a nulidade de todo o procedimento fiscal por descumprimento da referida regra constitucional.
- Não foi intimado em nenhum momento para apresentar qualquer documento fiscal.

- Comprova a relação de dependência com a apresentação de certidão de casamento.
- Devem ser mantidas as despesas médicas deduzidas, no valor total de R\$ 26.743,18, comprovadas por meio de documentos anexados.
- Imputa responsabilidade pessoal do contador que elaborou a declaração de imposto de renda. E apresenta o recolhimento do valor que entende devido.
- Devem ser mantidas as despesas deduzidas com previdência privada e FAPI, no valor total de R\$ 16.709,72, com base nos documentos relacionados e apresentados.

Pedido

O sujeito passivo requer:

- Nulidade do auto de infração, pela efetiva demonstração do cerceio de defesa e da ausência do devido processo legal, e das irregularidades apontadas.
- Ou ser julgado parcialmente improcedente.
- Juntada do comprovante De pagamento do imposto devido da parte incontroversa do auto de infração, calculado com base nas despesas médicas não comprovadas.

É o relatório.

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

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

Exercício: 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a argüição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL.

Incabível a alegação da ausência da descrição dos fatos e enquadramento legal quando tais elementos estiverem devidamente consignados no teor da Notificação de Lançamento.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO.

O atendimento à intimação para prestar esclarecimentos e apresentar documentos durante a ação fiscal, mesmo que não fosse comprovado, não motivaria o cancelamento da Notificação Fiscal.

GLOSA DE DEDUÇÃO POR DEPENDENTES.

Deve ser revertida a glosa de dedução com dependentes, quando o contribuinte obtém êxito em comprovar, por meio de documentos, suas classificações informadas em DIRPF.

DESPESAS COM PREVIDÊNCIA PRIVADA - LIMITE DE ISENÇÃO

O limite de isenção sobre o valor total dos rendimentos tributáveis é de 12%, de acordo com os arts. 74 e 82 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR 99.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS

A eficácia da prova de despesas médicas, para fins de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, está condicionada ao atendimento de requisitos objetivos, previstos em lei, e de requisitos de julgamento baseados em critérios de razoabilidade.

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/12/2010, o sujeito passivo interpôs, em 04/01/2011, Recurso Voluntário, alegando a improcedência | improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
- b) as despesas médicas com plano de saúde foram efetivamente pagas, conforme documentos juntados aos autos
- c) violação ao princípio do devido processo legal
- d) nulidade do auto de infração, por cerceamento de defesa, já que não foi devidamente fundamentado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Duca Amoni - Relator(a)

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

Foram apuradas as seguintes infrações:


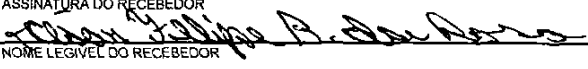
- **Dedução Indevida de Dependente**
Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data. Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de RS 1.272, 00 deduzido indevidamente a título de Dependentes, por falta de comprovação;
- **Dedução Indevida de Despesas Médicas**
Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data. Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de RS32.793,63 deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação;
- **Dedução Indevida de Previdência Privada e Fagi**
Conforme disposto no art. 73 do Decreto 3.000/99 RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas a comprovação ou justificação. Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu a Intimação até a presente data. Em decorrência do não atendimento da referida Intimação, foi glosado o valor de RS 16. 709, 72 deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Privada e Fapi, por falta de comprovação.

A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte parcialmente procedente.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Admissibilidade

A impugnação apresentada em 14/02/2008 é tempestiva, por ter sido protocolizada dentro do prazo de 30 dias, contados a partir da data da ciência da notificação de lançamento, ocorrida em 18/01/2008, conforme imagem do AR abaixo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72.

CORREIOS AR Digital		Recicla Federal
DESTINATÁRIO GERALDO ARRUDA FIGUEREDO R OSWALDO CRUZ, 46 APTO 701 ICARAÍ 24230-210 NITERÓI RJ AR 737448326 RF 		CÂRIMBO UNIDADE DE ENTREGA 19 JAN 2008
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DO AR Centro de Digitalização		013.919.097-04 UA: 07.102.00 2005/607400334273101
TENTATIVAS DE ENTREGA 1ª ____/____/____ : ____ h 2ª ____/____/____ : ____ h 3ª ____/____/____ : ____ h ATENÇÃO: Após 3(três) tentativas de entrega, devolver o objeto		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (OPCIONAL) MOTIVOS DE DEVOLUÇÃO: <input type="checkbox"/> Mudou-se <input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> Endereço insuficiente <input type="checkbox"/> Não procurado <input type="checkbox"/> Não existe o número <input type="checkbox"/> Ausente <input type="checkbox"/> Desconhecido <input type="checkbox"/> Falecido <input type="checkbox"/> Outros
ASSINATURA DO RECEBEDOR  NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR		RUBRICA E MATRÍCULA DO CARTEIRO COSTA DATA ENTREGA 19/1/08 Nº DOC DE IDENTIDADE 08740/159
0000514/0000514		

Nulidade

Preliminarmente, verifica-se que o impugnante requer a nulidade do feito, pelos diversos motivos que expõe.

Do ponto de vista formal, são requisitos da notificação de lançamento os indicados no art. 10, do Decreto n.º 70.235/72, cuja ausência poderia acarretar a nulidade:

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Pela análise da notificação impugnada, constata-se que os requisitos legais estão presentes, portanto, não caberia a anulação do feito por esse motivo. O art. 59 do Decreto 70.235/72 também apresenta situações processuais que ensejariam nulidade, e o art. 60 deixa claro que situações diversas dessas não importarão nesse efeito.

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;

§ 1º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993).

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.

Cerceamento ao direito de defesa

O interessado requer a nulidade do lançamento, aduzindo cerceamento do seu direito de defesa.

O devido processo legal é assegurado pelas leis e atos que normatizam o desenvolvimento do processo administrativo fiscal. Os princípios da ampla defesa e do contraditório são prestigiados na medida em que as mesmas normas permitem ao impugnante apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julgou relevantes, fundamentados nas razões de direito que entendeu aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considerou necessárias, participando assim na formação do provimento que pretende obter.

O relatório fiscal objetiva a exposição dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em informações apresentadas pelo próprio interessado por meio de sua DIRPF, já que ele não atendeu a intimação para esclarecer e para apresentar documentos comprobatórios das informações contidas neste documento declaratório. A partir das quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao impugnante verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Falta da descrição dos fatos e enquadramento legal

Outro ponto combatido pelo interessado refere-se à suposta ausência da descrição dos fatos e do enquadramento legal, situação esta que teria prejudicado o seu direito à ampla defesa.

Tal situação não aconteceu, pois nos tópicos Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 24 a 25 - frente e verso), parte integrante da Notificação de lançamento, estão claramente descritos os fatos que ensejaram o lançamento do crédito tributário em comento.

Quanto a suposta ausência de enquadramento legal, esta situação também não ocorreu, haja vista estarem contidos nas mesmas folhas ora relacionadas. Os Enquadramentos Legais que balizaram o lançamento do crédito tributário.

Alegar simplesmente, que em nenhuma das bases legais consta literalmente citada, seria exigir que a lei tivesse a missão de esmiuçar com detalhes todos os atos administrativos decorrentes de suas previsões em abstrato. Esta tarefa é reservada às normas infralegais, e este caso não é exceção, pois os fundamentos legais relacionados na Notificação de Lançamento estão regulamentados pela Instrução Normativa SRF n.º 15 de 6 de fevereiro de 2001, que dispõe sobre normas de tributação relativas à incidência do imposto de renda das pessoas físicas, *verbis*:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso XIX do art. 190 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF n.º 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista o disposto nas Leis n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, n.º 7.739, de 16 de março de 1989, n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990, n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, n.º 9.249 e n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e n.º 9.887, de 7 de dezembro de 1999 e nas Medidas Provisórias n.º 2.113-28 e n.º 2.132-42, de 23 de fevereiro de 2001, resolve:

Feitas estas considerações, conclui-se pela validade do lançamento, por ter sido a notificação emitida em observância às normas aplicáveis, e, em especial, por conter todos os pressupostos definidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional, não se vislumbrando no procedimento qualquer ocorrência de vícios de ordem processual ou material que ensejem a nulidade pretendida.

Arguição de inconstitucionalidade

No que se refere à arguição de desrespeito ao princípio constitucional inserido no art. 5º, inciso LV da CF/88, cumpre esclarecer que a autoridade administrativa, por força de sua subordinação ao poder vinculado ou regrado, deve limitar-se à aplicação da lei, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da legalidade ou constitucionalidade da norma legal. Sobre este princípio vale reprimir as palavras do mestre Helly Lopes Meirelles:

“O agente público fica inteiramente preso ao enunciado da Lei, em todas as suas especificações... a liberdade de ação do administrador é mínima, pois terá que se ater à enumeração minuciosa do Direito Positivo.” (Meirelles, Helly Lopes. Direito Administrativo Brasileiro, 19ª ed. - São Paulo, Revista dos Tribunais, 1994, pág. 101).

Nos termos do Parecer Normativo CST n.º 329, de 1970, a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Desse modo, compete às Delegacias da Receita Federal de Julgamento tão-somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais em confronto com as normas legais vigentes, sendo defeso, portanto, ao julgador administrativo apreciar arguições de inconstitucionalidade das normas legais, posto que tal apreciação, por disposição constitucional, cabe somente ao Poder Judiciário.

Ressalte-se que a administração tributária está vinculada a um dos princípios básicos da administração pública, qual seja, o da legalidade (CF/88, arts. 37 e 150, I), não podendo dar entendimento diferente do estabelecido em lei.

Assim, essa autoridade julgadora não tem a faculdade de discorrer sobre a inconstitucionalidade de lei. Não sendo o caso de sentença judicial determinando a não aplicação da norma para o contribuinte, somente nos casos de suspensão da execução da lei, através de ato do Senado Federal (CF/88, art. 52, X), ou em cumprimento de ato do Secretário da Receita Federal, nos casos previstos na Lei n.º 9.430, de 1996, art. 77, disciplinado pelo Decreto n.º 2.346, de 1997, é que a autoridade administrativa tributária deixaria de exigir o cumprimento da lei, e, ademais, com estrita observância aos atos.

Com efeito, qualquer apreciação seria inócua porquanto as Delegacias de Julgamento devem observar preferencialmente em seus julgados o entendimento da administração

da Secretaria da Receita Federal conforme se infere do disposto no artigo 7º da Portaria MF nº 58, de 17/03/2006.



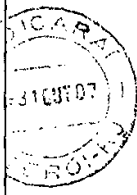

Órgão administrativo não é foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade competente superior, nos quais não se insere a presente matéria.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar as normas cuja validade está sendo questionada pela defesa, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN.

Saliente-se que, em respeito à segurança das relações entre Fisco e Contribuinte, é dever de a administração tributária fazer cumprir as normas legais emanadas do Poder Legislativo e devidamente sancionadas e promulgadas pelo Poder Executivo. Ao contribuinte é assegurado o direito de buscar a proteção jurisdicional do Estado, quando se sentir lesado ou ameaçado em seu direito.

atendimento a intimação

O interessado alega que não recebeu a intimação para prestar esclarecimentos e apresentação de documentos, requerendo, por este motivo, a nulidade do lançamento. Entretanto, ao contrário desta sua alegação, resta comprovado o fato de que ele foi intimado via remessa postal, conforme a imagem do AR abaixo, onde consta o seu nome; o endereço; a assinatura do recebedor, datado de 31/10/2007.

CORREIOS		AR Digital	Receita Federal
DESTINATÁRIO GERALDO ARRUDA FIGUEREDO R OSWALDO CRUZ, 46 APTD 701 JCARAÍ 24230-210 NITERÓI RJ AR 720268210 RF 		CARIMBO UNIDADE DE ENTREGA  	
ENDEREÇO PARA DEVOUÇÃO DO AR Centro de Digitalização		013.919.097-04 UA: 07.102.00 2005/607119115451090	
TENTATIVAS DE ENTREGA 1ª _____ : _____ h 2ª _____ : _____ h 3ª _____ : _____ h ATENÇÃO: Após 3 (três) tentativas de entrega, devolver o objeto		DECLARAÇÃO DE CONTEÚDO (OPCIONAL) MOTIVOS DE DEVOUÇÃO <input type="checkbox"/> Mudou-se <input type="checkbox"/> Endereço insuficiente <input type="checkbox"/> Não existe o número <input type="checkbox"/> Desconhecida <input type="checkbox"/> Outros <input type="checkbox"/> Recusado <input type="checkbox"/> Não procurado <input type="checkbox"/> Ausente <input type="checkbox"/> Faltado	
ASSINATURA DO RECEBEDOR  NOME LEGÍVEL DO RECEBEDOR geral arruda		RUBRICA E MATRÍCULA DO CARTEIRO DATA ENTREGA 31/10/07 Nº DOC DE IDENTIDADE 08785351-7 1º	

Ademais, independentemente de haver ou não atendido a intimação para prestar esclarecimentos e apresentar documentos durante a ação fiscal, não há motivos o cancelamento do presente processo, como requer o interessado, pois o pedido de prévios esclarecimentos e apresentação de documentos não é obrigatório e também não é requisito para o lançamento de ofício, e a sua falta não invalida o lançamento efetuado, conforme a legislação que regulamenta o assunto, Decreto 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda, especificamente acerca do início do procedimento de ofício:

Art.844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias,

prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 19). (grifado)

Ainda que posteriormente se constate que eventuais provas documentais apresentados pelo contribuinte elidiriam o lançamento, não é pela falta delas que decorre a nulidade de todo o procedimento. Isto somente ocorreria se ficasse comprovado prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

A propósito, como ilustração, cabe transcrever ementa do Conselho de Contribuintes nesse sentido:

“AUDIÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE – Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar um auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou sem intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo” (Ac. 1º CC 103-10.196/90).

Efetivamente, na fase processual, que se inicia com a impugnação tempestiva, pode o sujeito passivo exercer na plenitude o seu direito de defesa, trazendo as razões de fato e de direito que embasem suas pretensões, de molde que não deve ser acolhida a argüição de nulidade fundada na falta de intimação para esclarecimentos prévios.

Deve-se ainda dizer que com o lançamento de ofício efetuado, mediante a Notificação Fiscal ora impugnada, é que se permite ao contribuinte conhecer as exigências tributárias que lhe são imputadas, bem como apresentar sua impugnação, com a instauração do contraditório e reverência à ampla defesa que será exercitada na plenitude neste processo de contencioso fiscal.

Entretanto, conforme mencionado anteriormente, o momento de entrega da documentação pelo interessado em nada influencia o julgamento do mérito deste processo, pois todos os documentos por ele apresentados serão devidamente confrontados com os lançamentos efetuados, garantindo-lhe assim o direito ao contraditório e a ampla defesa.

Glosa de dedução com dependentes

Pelos documentos e informações prestadas pelo sujeito passivo, confirmadas nos sistemas corporativos da Receita Federal do Brasil, obteve-se os dados da dependente objetos de glosa, para o seja procedida sua análise:

Nome	CPF	Cód.dep.	Data Nasc.	Idade em (31/12/2004)	Comprovante
NEUZA BASTOS FIGUEREDO	071.133.597-44	11	09/05/1942	62	Certidão de casamento (fl. 22)

A princípio deve ser mirar as disposições acerca das deduções na Declaração de Ajuste Anual, estabelecida na Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

Disciplinado pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999):

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º)”.

Por intermédio da certidão de casamento apresentado pelo interessado (fl. 22), e pelo fato de que não consta nos bancos de dados da RFB registro de que Neuza Bastos Figueredo tenha entregue individualmente a sua DIRPF exercício 2005, considera-se que, de fato, ela é dependente do interessado. Portanto, deve-se reverter a glosa de dependente, no valor total de R\$ 1.272,00.

Glosa de dedução de despesas médicas

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 32.793,63, relacionados no quadro a seguir:

CÓD.	NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR
7	ARI DE SOUZA PENA	032.055.097-49	860,00
7	ANTONIO PIONTROVSKI	109.007.307-00	300,00
7	ARILDA BASSANI DECA	014.382.127-04	300,00
7	WILLIAM ALBERTO A.RIBEIRO	572.752.897-68	1.300,00
7	MARIO CARDOSO FILHO	805.480.167-04	12.800,00
7	PAULO NIEMEYER SOARES	007.730.187-00	500,00
9	CENTRO GASTROENTEROLOGICO NITERÓI LTDA	00.081.359/0001-01	430,00
9	VAZ FERNANDO E OTAVIO CLINICA MEDICA	27.643.402/0001-60	600,00
9	FISIOCENTER LTDA	32.535.643/0001-26	1.800,00
9	CRONI LTDA	39.506.217/0001-03	150,00
9	CENTRO DE NEFROLOGIA PAULI NIEMEYER FILHO LTDA	30.125.892/0001-18	1.700,00
9	CABERJ	42.182.170/0001-84	7.896,35
9	LABORATORIO LABION	29.871.498/0001-40	300,00
9	FUNDAÇÃO BRASILETROS	28.518.991/0001-18	3.857,28
		Total	32.793,63

A questão da prova das despesas médicas deve ser analisada, nos termos da primeira parte do art. 29 o Decreto n.º 70.235/1972, à luz dos seguintes elementos, critérios e princípios, colhidos na legislação do imposto de renda pessoa física, na doutrina e na jurisprudência administrativas:

1) Natureza das despesas: para que seja possível a dedução da despesa médica, esta deve preencher os seguintes requisitos, cumulativamente: a) tratar-se de prestação de serviço na área da saúde, realizada por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais ou o fornecimento de produtos de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (art. 8º, inc. II “a” da lei 9.520, de 26/12/1995), b) o beneficiário da prestação ou produto deve ser o contribuinte ou seus dependentes e c) o

preço da prestação ou produto deve ter sido suportado pelo contribuinte (art. 8o § 2o, inc. II da lei 9.520, de 26/12/1995).

2) Meio de prova: o legislador do imposto de renda pessoa física entendeu por bem restringi-lo à prova documental, e, ainda, estipular requisitos objetivos para sua eficácia, a saber:

Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 8º, § 2º - O disposto na alínea a do inciso II:

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;

De acordo com o artigo acima transcrito, percebe-se que a terminologia adotada pela lei é “documentação”, o que, por certo, compreende diversos tipos de documentos, tais como, recibo de pagamento/nota fiscal, exame médico, cheque nominal, prontuário médico, laudo médico, dentre outros. O importante, para que tenham eficácia probatória, é que reflitam a quitação de determinada obrigação. Para tanto, é necessário que, da documentação, seja possível identificar: a) a natureza do serviço prestado, não bastando a menção genérica à prestação de serviços médicos, b) o efetivo pagamento e c) a correspondência entre o pagamento e o valor pago ao nome, número de inscrição cadastral e endereço do profissional recebedor da contraprestação pecuniária.

Esses fatos podem estar identificados em um único documento ou num conjunto de documentos que se complementem, de livre produção, pois a lei não define forma específica. Existem, todavia, certos fatos cujo meio de prova está tipificado. São eles:

2.1 O pagamento: ainda que alternativamente, ou seja, na falta de outro documento comprobatório da quitação da obrigação, pode ser provado por meio de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, conforme art. 8o § 2o inc. III, *in fine*, da lei 9.250/95.

2.2 A prestação do serviço por pessoa jurídica: a relação obrigacional deve ser provada por meio do cupom fiscal ou nota fiscal de serviços, com identificação da pessoa física beneficiária e os serviços prestados, por força do art. 61 da lei n.º 9.532, de 10/12/1997:

Art. 61. As empresas que exercem a atividade de venda ou revenda de bens a varejo e as empresas prestadoras de serviços estão obrigadas ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF.

§ 1º Para efeito de comprovação de custos e despesas operacionais, no âmbito da legislação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, os documentos emitidos pelo ECF devem conter, em relação à pessoa física ou jurídica compradora, no mínimo:

a) a sua identificação, mediante a indicação do número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, se pessoa física, ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC, se pessoa jurídica, ambos do Ministério da Fazenda;

b) a descrição dos bens ou serviços objeto da operação, ainda que resumida ou por códigos;

c) a data e o valor da operação.

§ 2º Qualquer outro meio de emissão de nota fiscal, inclusive o manual, somente poderá ser utilizado com autorização específica da unidade da Secretaria de Estado da Fazenda, com jurisdição sobre o domicílio fiscal da empresa interessada.

3) Requisitos da Prova: Em síntese, da análise do § 2o do art. 8o da lei 9.250/95, extrai-se que, para que o documento de despesas médicas seja considerado eficaz como prova da dedução, deve necessariamente conter as seguintes características: a) servir como quitação da obrigação por meio de pagamento realizado pelo contribuinte (inc. I e III), o que, por evidente, enseja a especificação do valor pago e do pagante; b) identificar o

contribuinte e/ou seus dependentes como beneficiários do tratamento (inc. II); c) identificar a natureza do serviço prestado, e a quantidade, se for o caso, o que não é suprido por expressões genéricas (inc. III); d) identificar o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ do prestador do serviço (inc. III).

4) Ônus da Prova: regra geral, ao fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário (art. 333 do CPC), competindo-lhe, portanto, desincumbir-se do ônus da prova das despesas médicas deduzidas, quando exigida pelo Fisco, por força da determinação contida no Decreto-Lei 5.844/43, reproduzida no art. 73 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

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).

É decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações.

Logo, para desincumbir-se do ônus da prova, ao contribuinte compete provar o fato que deu origem à despesa (serviço/produto) e também o pagamento efetuado. *Contrario sensu*, não se desincumbe do ônus da prova o contribuinte que apenas declara o fato e o pagamento da despesa. É o que se passa a demonstrar a seguir.

5) Natureza do Recibo e da Declaração de Pagamento: Esses documentos contêm uma declaração de fato, o que faz com que tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado, conforme dicção do parág. único do art. 368 do Código de Processo Civil e parág. único do art. 219 do Código Civil/2002:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

Esses dispositivos legais também esclarecem que tais documentos presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça já teve oportunidade de afirmar que “a presunção *juris tantum* de veracidade do conteúdo do instrumento particular é invocável tão-somente em relação aos seus subscritores (STJ, Ac. Unân. 4a T. Resp. 33.200-3/SP, rel. Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, in RSTJ 78:269). É também o entendimento da doutrina abalizada de Washington de Barros Monteiro: “*Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato*”. (Curso de Direito Civil”, 1º vol., 34ª Edição, p. 257 e 258).

É certo que o sistema protege o documento que se reveste de presunção de veracidade, permitindo redução do seu valor probatório somente diante de prova em contrário. Por outro lado, o documento que não se reveste de presunção de veracidade é passível de ser rejeitado como prova, independentemente de prévia infirmação quanto à sua autenticidade ou veracidade, desde que haja outros motivos.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo e da declaração de pagamento, a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Assim, com base nos princípios da persuasão racional e do livre convencimento, e, considerando que, conforme dispositivos do Código Civil retrocitados, o ônus da prova

do fato declarado compete ao contribuinte interessado na prova da sua veracidade, conclui-se que, desde que haja motivos relevantes, é legítima a exigência, pelo Fisco, de elementos complementares a este documento, com a finalidade de formar juízo de verossimilhança dos fatos declarados, não se exigindo, para tanto, a infirmação da autenticidade e veracidade do recibo e da declaração de pagamento. Os motivos para tanto serão tratados no item 7 abaixo.

6) Natureza da Declaração Pública de pagamento: A fé pública reconhecida ao documento público faz presumir autênticos e verdadeiros os fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença (art. 364 do CPC), mas a fé pública não envolve o conteúdo da declaração, conforme lição dos doutos:

É preciso distinguir, porém, entre o que o oficial declara e o que ao oficial é declarado. A fé pública cobre a declaração formulada pelo oficial, mas não atribui veracidade ao conteúdo da declaração formulada pelo interessado ao oficial. Quanto a esta, só ficará atestada como veraz sua existência, isto é, haver sido formulada tal e qual; não a sua veracidade, ou seja, a atestação do oficial não confere veracidade ao conteúdo do que lhe é declarado. (ARAGÃO, Egas Dirceu Moniz de. Exegese do Código de Processo Civil. Ob cit. DIDIER JR, Fredie, BRAGA, Paula Sarno, OLIVEIRA, Rafael, in Curso de Direito Processual Civil, V. 2: Ed. Podivm, 2008, p. 149)

Diante disso, aplica-se à declaração pública prestada pelo interessado as mesmas noções, já explanadas, quanto à eficácia probatória do recibo e da declaração particular de pagamento.

7) Razoabilidade: sabendo-se que as declarações, por si só, podem não ser suficientes para comprovar o fato que deu origem à despesa médica, a decisão quanto à necessidade de mais ou menos elementos de prova deve ser resolvida à luz do princípio da razoabilidade, ponderando-se a acessibilidade às provas, a saber:

7.1 Despesas médicas de valor expressivo: ensejam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, as deduções de despesas médicas que tenham valor expressivo, individualmente ou em conjunto. É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde mais onerosos são mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável, e possível, a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento, tais como os documentos retrocitados (exames laboratoriais, cheques, etc.).

Este entendimento é abalizado pela jurisprudência do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO INSUFICIENTE. Deve ser mantida a glosa de despesas médicas e odontológicas de valor relevante insuficientemente comprovadas por documentação hábil e idônea quanto ao efetivo pagamento e à efetiva prestação dos serviços por profissional habilitado.

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. COMPROVAÇÃO BASTANTE. A teor do art. 73, §§ 1º e 2º do RIR/1999, afasta-se a glosa de despesas médicas e odontológicas de pequena monta, devidamente lastreadas em recibos sobre os quais não recaia pecha de inidoneidade. A comprovação do pagamento e da prestação dos serviços deve ser requerida com ponderação e medida, sob pena de se exigir do contribuinte prova impossível. Recurso parcialmente provido. (1a Conselho de Contribuintes /2a. Turma Especial/Acórdão unân. 192-00111 em 18/12/2008, rel. Sidney Ferro Barros).

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte. (1a Conselho de Contribuintes / 2a. Câmara / Acórdão unân. 102-49395 em 06/11/2008, rel. Eduardo Tadeu Farah).

7.2 Despesas médicas de pequeno valor: *contrario sensu*, salvo situações especiais, são suficientes para comprovar as despesas de pequena monta, as declarações/recibos/notas fiscais emitidos com todos os requisitos do art. 8o § 2o da lei 8.250/95 (ver item 1 a 3 supra), notadamente quando o valor for compatível com a natureza do serviço prestado, considerando que, nesses casos, a prova suplementar é de difícil, e até mesmo impossível produção para o contribuinte, haja vista que os tratamentos de menor valor, em regra, correspondem a serviços de menor complexidade, que, por isso, em regra, dispensam exames médicos subsidiários. Além disso, de acordo com a experiência, é grande a probabilidade de a quitação da obrigação ser realizada em dinheiro.

8. Todo o exposto leva a concluir que a declaração particular ou pública de pagamento, por si só:

8.1 Não tem eficácia probatória para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, quando:

8.1.1 Não preencher os requisitos objetivos do art. 8o § 2o da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), conforme já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, última instância administrativa do Ministério da Fazenda, no Ac. n.º CSRF/01-1.458/92 (DOU de 19/01/1995):

Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento (v. ainda os acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes n.ºs. 101-43.935 - DOU de 29/12/1999, 102-44.154 DOU de 14/06/2000, Ac. 102-44.452, p. final - DOU 27/12/2000).

8.1.2 Preencher os requisitos objetivos do art. 8o § 2o da lei 9.250/95 (ver itens 1 a 3 supra), mas a despesa médica:

8.1.2.1 tiver valor expressivo, e, além disso, o contribuinte, devidamente intimado, não tiver apresentado elementos subsidiários nem comprovado a impossibilidade de fazê-lo (ver item 7.1 supra);

8.1.2.2 referir-se a serviço prestado por profissional reconhecidamente inidôneo por meio de súmula administrativa, o que está de acordo com Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício. (2ª Turma da CSRF, Portaria Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF Nº 106 de 21/12/2009, DOU 22/12/2009).

8.2 Por outro lado, tem eficácia probatória, para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, a declaração particular ou pública de pagamento que preencha os requisitos objetivos do art. 8o § 2o da lei 9.250/95 e que se refira a despesa médica de pequena monta, condizente com o serviço prestado, tendo ou não o contribuinte sido intimado a apresentar elementos subsidiários (ver item 7.2 supra).

Com base na legislação, critérios e princípios expostos, conclui-se por:

I) Considerar ineficaz o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Ano calendário 2004 (fl.28), emitido pela Fundação CERJ de Seguridade Social – Brasiletros, no valor de R\$ 3.857,28, a título de Despesas Médico-Odonto-Hospitalares.

Este documento não comprova o pagamento do plano de saúde. A prova do pagamento, em regra, só é válida quando a quitação tiver sido emitida pelo credor, ou seu representante legal, conforme dicção do art. 320 “caput” do Código Civil Brasileiro:

Art. 320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este

pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante.

Parágrafo único. Ainda sem os requisitos estabelecidos neste artigo valerá a quitação, se de seus termos ou das circunstâncias resultar haver sido paga a dívida.

Excepcionalmente, seria possível aceitar a declaração de terceiro quando este atuar como intermediário entre a empresa de plano de saúde e o beneficiário do plano, com base no parágrafo único do artigo supracitado. É a hipótese, por exemplo, do contrato realizado por intermédio de associação em nome de seus associados, caso em que a eficácia da quitação dada pela associação dependeria da comprovação dessa relação jurídica mediante contrato, prova da condição de associado, etc. É também a hipótese em que o pagamento do plano de saúde é consignado em folha de pagamento e a fonte pagadora declara os pagamentos realizados em comprovante anual de rendimento. Entretanto, pelo documento apresentado não é possível identificar a Operadora do Plano de Saúde que lhe prestou serviços médicos-odontológicos hospitalares nele informados. Também, não foi possível confirmar que a operadora em questão é a própria fonte pagadora Brasiletros, haja vista, que no site da internet da Agência Nacional de Saúde ela não consta da relação de operadoras registradas, conforme a tela de pesquisa abaixo.



II) Considerar eficazes os Informes emitidos pela Caberj (fls. 29 e 30), no valor total de R\$7.896,35. O art. 8º inc. II da lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995 autoriza a dedução de despesas relativas ao pagamento com tratamentos médicos, incluindo as despesas com plano de saúde. Para fazer jus a esse benefício, é necessário o atendimento a três requisitos, a saber: 1) a ocorrência da despesa; 2) o encarregado do pagamento da despesa deve ser o contribuinte; 3) o beneficiário do objeto da despesa deve ser o próprio contribuinte ou seu dependente.

III) Considerar ineficazes os dois recibos emitidos por Mário Cardoso Filho (fls. 31 e 32), no valor de R\$ 12.800,00, com base nos fundamentos contidos nos itens 3; 4; 5 e 7.1 do presente voto, pois a descrição dos serviços prestados é genérica, e por se tratar de despesa de valor considerável, necessitaria que o efetivo dispêndio fosse confirmado por meio de comprovantes.

IV) Considerar eficazes as três notas fiscais emitidas por Fitcenter Clínica de Performance Humana Ltda (fls. 33 a 35), no valor total de R\$ 1.000,00, porque representam valores razoáveis, conforme exposto no item 7.2, e este tipo de documento comprova o efetivo pagamento da despesa incorrida.

V) Considerar ineficazes as duas notas fiscais emitidas por Fitcenter Clínica de Performance Humana Ltda (fls. 36 e 37), no valor total de R\$ 397,00, porque estas despesas não foram incorridas durante o ano calendário 2004.

VI) Considerar eficazes os dois recibos emitidos por William Alberto A Ribeiro (fls. 38 a 39), no valor total de R\$ 500,00 porque cumprem com os requisitos legais expostos no

item “3” deste voto, e porque tratam-se de despesas médicas de pequeno valor, conforme exposto no item 7.2. O recibo de fl. 40 é apenas uma cópia repetida da fl. 39.

VII) Considerar eficaz a nota fiscal emitida por Laboratório de Análises Clínicas de Niterói – Labion (fl. 41), no valor de R\$ 36,00, porque representa valor razoável, conforme exposto no item 7.2, e este tipo de documento comprova o efetivo pagamento da despesa incorrida.

VIII) Não conhecer da nota fiscal emitida por Radiologia Odontológica Bonifácio Miguel Bittencourt Ltda, no valor de R\$50,00, porque esta despesa médica não informada na DIRPF – exercício 2005.

Quanto às demais despesas médicas glosadas, o interessado nada comentou e nem mesmo apresentou documentos comprobatórios, de forma que, conforme previsto no art. 17 do Decreto 70.235/72, considera-se não impugnadas as matérias que não foram expressamente contestadas, que fica insusceptíveis de apreciação e modificação nas instâncias julgadoras administrativas.

Em suma, deve ser restabelecida parcialmente glosa das despesas médicas, no montante de R\$ 9.829,35.

Despesas com previdência privada – limite de isenção

Trata-se de glosa de Contribuição à Previdência Privada e FAPI, por falta de comprovação, no valor total de R\$ 16.709,72, relacionados no quadro a seguir:

CÓD.	NOME DO BENEFICIÁRIO	CPF/CNPJ	VALOR GLOSADO
13	APERJ	89.137.863/0001-19	720,00
13	MUTUA FAMÍLIA FORENSE	33.885.310/0001-90	720,00
13	INSTITUTO DOS ADVOGADOS DO BRASIL	34.075.812/0001-18	330,00
13	ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL	33.648.981/0001-37	738,10
13	ANAPE ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROCURADORES ESTADO	89.137.863/0001-19	62,50
14	ITAÚ PREVIDÊNCIA E SEGUROS S/A	53.031.217/0001-25	9.692,47
14	FUNDAÇÃO BRASILETROS	28.518.991/0001-18	4.136,65
14	MUTUA DOS PROCURADORES DO ESTADO RIO JANEIRO	31.927.486/0001-31	310,00
		Total	16.709,72

A compensação com pagamentos desta natureza no cálculo do imposto de renda complementar pessoa física deve respeitar o limite de isenção de 12% sobre o valor total dos rendimentos tributáveis, previsto nos arts. 74 e 82 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR 99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

Art. 74. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, incisos IV e V):

I - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social.

§ 1º A dedução permitida pelo inciso II aplica-se exclusivamente à base de cálculo relativa a rendimentos do trabalho com vínculo empregatício ou de administradores, assegurada, nos demais casos, a dedução dos valores pagos a esse título, por ocasião

da apuração da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, parágrafo único).

§ 2º A dedução a que se refere o inciso II deste artigo, somada à dedução prevista no art. 82, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

(...)

Art. 82. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidas as contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - FAPI cujo ônus seja da pessoa física (Lei nº 9.477, de 1997, art. 1º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

§ 1º A dedução prevista neste artigo, somada à de que trata o inciso II do art. 74, fica limitada a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11).

§ 2º É vedada a utilização da dedução de que trata este artigo no caso de resgates na carteira de Fundos para mudança das aplicações entre Fundos instituídos pela Lei nº 9.477, de 1997, ou para aquisição de renda junto às instituições privadas de previdência e seguradoras que operam com esse produto (Lei nº 9.477, de 1997, art. 12 e parágrafo único).

Analisando-se os documentos apresentados pelo interessado, conclui-se por:

I- Considerar eficazes as doze duplicadas, todas com autenticação bancária, emitidas pela Mutua Família Forense do Estado do RJ (fls. 44 a 55), no valor total de R\$ 720,00.

II- Considerar eficaz o Extrato de Contribuições Previdenciárias Para I.R. emitido pela Itaú Previdência e Seguros S.A (fl. 56), no valor total de R\$ 9.692,47.

III- Considerar ineficaz a carta emitida pela Mútua dos Procuradores do Estado do Rio de Janeiro (fl. 57), no valor de R\$ 310,00, por não haver previsão legal para compensação de contribuições a plano de pecúlio.

IV- Considerar eficaz o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Ano calendário 2004 (fl.58), emitido pela Fundação Brasileiros no valor de R\$ 4.136,35, a título de Contribuição à Previdência Privada e ao Fundo de Aposentadoria Programada Individual – FAPI.

Pela análise dos documentos acima, o interessado logrou êxito em comprovar contribuições à Previdência Privada e Fapi no valor parcial de R\$ 14.548,82, cuja glosa deverá ser revertida, pois o limite de 12% sobre seus rendimentos tributáveis está acima deste valor.

Revisão do Lançamento

Em síntese, é devida a alteração do crédito apurado no presente lançamento, conforme o quadro abaixo:

LINHAS DA DECLARAÇÃO	Valores Declarados	Valores alterados na Ação Fiscal	Resultado apurado na Ação Fiscal	Valores alterados no Voto	Resultado apurado no Julgamento
Rend. Trib. Recebidos de P. Jurídica - Titular	291.801,89		291.801,89		291.801,89
Total dos Rendimentos Tributáveis	291.801,89		291.801,89		291.801,89
Contribuição Previdenciária Oficial	11.135,64		11.135,64		11.135,64
Contr. A Previdência Privada/FAPI	16.709,72	0,00	-	14.548,82	14.548,82
Dependentes	1.272,00	0,00	-	1.272,00	1.272,00
Despesas Médicas	32.793,63	0,00	-	9.829,35	9.829,35
Total	61.910,99		11.135,64		36.785,81

Deduções/Desconto Simplificado				
Base de Calculo	229.890,90		280.666,25	255.016,08
Imposto Calculado	58.143,09		72.106,31	65.052,52
Imposto Devido	58.143,09		72.106,31	65.052,52
Imposto de Renda Retido na Fonte - Titular	56.208,08		56.208,08	56.208,08
Total Imposto Pago	56.208,08		56.208,08	56.208,08
IAR - Imposto a Restituir	-		-	-
IAP - Imposto a Pagar	1.935,01		15.898,23	8.844,44
Imposto Suplementar			13.963,22	6.909,43
<i>VALORES EM REAIS</i>				

Conclusão

Isto posto, e considerando tudo mais que dos autos consta, voto no sentido de se julgar parcialmente procedente a impugnação, e pela manutenção parcial do crédito tributário, conforme consta do quadro a seguir:

Demonstrativo após Julgamento	DE	PARA
Imposto a pagar	13.963,22	6.909,43
Multa %	75%	75%
Valor da Multa	10.472,41	5.182,07
Juros		Conforme a legislação

Conforme extrato de f. 61, o saldo de imposto em aberto, controlado no presente processo, passa de R\$ 12.311,29 para R\$ 5.257,50, haja vista o valor já recolhido pelo interessado (DARF, fl. 59 – valor do imposto: R\$ 1.651,93).

Campo Grande/MS, 27 de outubro de 2010.

Nilton Tadashi Oshiro - Relator

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni