



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 10940.001317/2005-10
Recurso nº. : 149.113
Matéria : IRPF - Ex(s): 2001 a 2004
Recorrente : MARIA ROSEMARY KAMINSKI DE LOYOLA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ - CURITIBA/PR
Sessão de : 26 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.709

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA - Em face da competência fixada em lei ordinária, o Auto de Infração lavrado em conformidade com as normas definidas no Processo Administrativo Fiscal tem validade e eficácia no mundo jurídico, a despeito de eventuais inobservâncias a regras de controle da fiscalização estabelecidas no instrumento denominado Mandado de Procedimento Fiscal instituído por ato administrativo.

IRPF - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - A comprovação de despesas médicas e outras ligadas à saúde, com vistas à apuração da base de cálculo do Imposto de Renda é feita não somente por documento com a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas dos beneficiários dos pagamentos, mas também pelo oferecimento de documentos probantes dos serviços prestados necessários à formação da convicção do julgador.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA ROSEMARY KAMINSKI DE LOYOLA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer a dedução de despesa médica de R\$1.500,00, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM:

03 AGO 2006

MHSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, GONÇALO BONET ALLAGE, LUIZ ANTONIO DE PAULA, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI, ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA, ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI e WILFRIDO AUGUSTO MARQUES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, overlapping strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

Recurso nº : 149.113
Recorrente : MARIA ROSEMARY KAMINSKI DE LOYOLA

RELATÓRIO

Maria Rosemary Kaminski de Loyola, qualificada nos autos, representada (mandato, fl. 185) interpõe Recurso Voluntário (fls.169-184), em face do Acórdão DRJ/CTA nº 9.193, de 13.09.2005 (fls. 156-161), mediante o qual foi julgado procedente o lançamento por glosa de despesas médicas do crédito tributário de R\$3.396,61 de imposto de renda acrescido de multa nos percentuais de 75% (949,96) e 150% (R\$3.194,97) e juros de mora, não havendo impugnação às valores de R\$8,25, R\$246,74, R\$299,70 e R\$299,70, respectivamente, dos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003.

Segundo o voto condutor do acórdão, dos recibos apresentados, não foram aceitos os emitidos de 2000 a 2003 em nome de Luiz Carlos Fornazzari por estar com o registro cancelado perante o órgão de fiscalização profissional desde 1989. No ano-calendário de 2001, pleiteada a dedução de R\$9.021,00, não apresentado documento de R\$8.796,00; no ano-calendário de 2002, declarados R\$7.203,69, não comprovado R\$5.175,00, valores estes relativos ao referido beneficiário.

A justificativa para qualificar a multa de ofício é que "houve declaração de pagamentos inexistentes 'com o único intuito de reduzir a base de cálculo do imposto em todas as suas declarações'".

No **Recurso Voluntário**, a recorrente, em razões preliminares, alega nulidade do Termo de Intimação Fiscal por não ter sido fixado prazo máximo para seu término; do "Mandado de Procedimento Fiscal Complementar, por ter sido renovado duas vezes e ter extrapolado o prazo legal de 60 dias"; e do "Auto de Infração, por ter sido lavrado fora do estabelecimento do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

Em razões de mérito, aduz "*Bis in idem*" por lançamento simultâneo do imposto contra o contribuinte e contra o emitente dos recibos Sr. Luiz Carlos Fornazzari; glosa de despesas odontológicas realizadas pelo contribuinte e filho permitidas em lei.

Transcreve extensa jurisprudência administrativa e judicial e junta a Certidão CRO/PR nº 83/2005 e Recibos de prestação de serviços dentários emitidos por Luiz Carlos Fornazzari.

À fl. 206, informação sobre Bens e Direitos para arrolamento.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

Maria Rosemary Kaminski de Loyola tomou ciência do Acórdão DRJ/CTA nº 9.193, em 28.11.2005 (164) em face do qual interpõe Recurso Voluntário em 28.12.2005 (fl. 169), do qual conheço por atender às disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A matéria recorrida respeita à glosa de despesas com instrução e com assistência médica. Em face das alegações recorridas, profiro o voto conforme os itens a seguir:

1) Da Invalidade do Auto de Infração por Vícios Formal e Material.

A nulidade dos atos administrativos de um modo geral é alegada e assim deve ser declarada quando praticado por servidor público incompetente e/ou pretere o direito de defesa do administrado posto que a Carta Magna assegura a todos, no processo judicial ou administrativo, o devido processo legal e a ampla defesa (art. 5º, inciso LV).

Neste sentido, o Decreto (Lei nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estabelece, *verbis*:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Decreto nº 3.724, de 10.01.2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

...

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

O presente procedimento fiscal tem como primeiro ato lavrado o Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 3-5), no qual a contribuinte é intimada a apresentar os elementos necessários à comprovação a regularidade fiscal. Seguem-se outras intimações e, por fim, o lançamento foi realizado por Auditor Fiscal da Receita Federal, competente para tal, como definido na Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, que dispõe, *verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;

Por sua vez, a Lei (Complementar) nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, determina, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

São estes os dois diplomas legais que, fundamentalmente, norteiam o lançamento do crédito tributário. São estes dispositivos que dão sustentação à regularidade do lançamento, enfim.

Regularmente notificado, o sujeito passivo apresenta impugnação do lançamento, como definido no art. 145, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, o que segundo, a doutrina dominante, instala o contraditório, onde o contribuinte exerce o seu direito de defesa plenamente.

Estes passos vêm configurar o devido processo legal e o amplo direito de defesa, ao tempo que realizados, por servidor competente, os atos administrativos encontram-se suficientes para cumprir suas finalidades.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

A este pensar não se pode pleitear a nulidade do Auto de Infração por ausência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. A tese preponderante no âmbito das Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes é no sentido de que o MPF tem sua função administrativa de controle interno não possuindo força legal para anular lançamentos cujos requisitos estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972, e art. 142 do Código Tributário Nacional estejam observados. Defende-se, até, que o seu descumprimento pode ensejar ao funcionário medida de ordem administrativa por desobediência, nunca para anular o lançamento do crédito tributário.

De fato, o Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, alterada pela Portaria SRF nº 3007, de 26.11.1991, teve como justificativa a necessidade de disciplinar, no âmbito dos Sistemas de Fiscalização e Aduaneiro da Secretaria da Receita Federal, a execução dos procedimentos fiscais.

Conforme os termos do art. 2º, da Portaria, "os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal (AFRF) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)".

Assim sendo, e observando a hierarquia das normas legais, o lançamento realizado em conformidade com as regras do Código Tributário Nacional, do Processo Administrativo Fiscal e da Lei nº 10.593, de 2002, não padece de nulidade. Há de reconhecer-se que o presente lançamento foi iniciado e desenvolveu-se sob as regras da legalidade.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, portanto.

b) Da Glosa das Despesas com Instrução e Médica.

A situação do contribuinte com relação aos rendimentos tributáveis e às deduções de despesas nos anos-calendário fiscalizados é a seguinte:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

Dedução\Ano-calendário	2000	2001	2002	2003
Rendimentos tributáveis	18.439,20	22.470,75	24.465,83	25.474,98
I- Desp. médica pleiteada	<u>4.025,00</u>	<u>9.021,00</u>	<u>7.023,69</u>	<u>5.626,11</u>
a) Luiz Carlos Fornazzari	2.500,00	8.796,00	5.175,00	—
b) Elizabeth Ulrich	180,00	—	—	—
c) Unimed	1.345,00	—	1.563,69	2.626,11
d) Ricardo Jorge Pfeifer	—	225,00	—	—
e) Carlos A L Cardoso	—	—	465,00	—
f) Julio Cezar da Silva	—	—	—	3.000,00
Rendimentos/dedução	21,82%	40,14%	28,71%	22,08%
Glosadas (AI/DRJ)	2.930,27	8.796,00	5.175,00	1.917,94
II- Despesa instrução	<u>883,00</u>	<u>1.645,00</u>	<u>1.998,00</u>	<u>1.998,00</u>
Glosadas (AI/DRJ)	55,00	1.645,00	1.998,00	1.998,00

b1) Despesas com instrução

A glosa da **despesa com instrução** do ano-calendário no valor de R\$55,00 corresponde à falta de comprovação. Nos demais anos, por falta de previsão legal para deduzir despesas com curso de idiomas. Logo, não cabe reforma ao julgado recorrido.

b2) Despesas Médicas

A condição de dedutibilidade de despesas com a saúde, para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda na Declaração de Ajuste Anual decorre da previsão da Lei nº 9.250, de 1995, *verbis*:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

...

§ 2º O disposto na alínea 'a' do inciso II:

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

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;

Nos termos da legislação transcrita são dedutíveis dos rendimentos tributáveis as despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas realizadas em atendimentos próprios ou dos dependentes.

A comprovação do pagamento e da prestação dos serviços deve ser feita quando solicitada pelo fisco mediante documentação que serviu de base ao preenchimento da Declaração de Ajuste Anual em que esteja especificada a prestação do serviço, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ de quem prestou os serviços e recebeu o pagamento. Na falta de documentação que apresente as características supra a comprovação será feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

No caso presente, conforme correspondência de fl. 21, a contribuinte, com relação ao beneficiário Luiz Carlos Fornazzari, ano-calendário de 2000, dois recibos de R\$1.500,00 e R\$1.000,00, informa "não encontrei", idêntica situação quanto aos anos-calendário de 2001, no valor de R\$8.796,00, e de 2002, R\$5.175,00.

Conforme detalhado às fls. 102-105, pela autoridade autuante, quanto ao "motivo da glosa", ano-calendário 2000, justifica-se: "Profissional não habilitado para o exercício da profissão no CRO. Apresentou recibo de apenas R\$1.500,00. Glosa Integral"; ano-calendário de 2001, "Profissional não habilitado para o exercício da profissão no CRO. Desp. Não comprovada"; ano-calendário 2002, Profissional não habilitado para o exercício da profissão no CRO. Desp. Não comprovada."

Verifica-se, portanto, que não foi comprada a realização da despesa, salvo quanto ao valor de R\$1.500,00, ano-calendário de 2000. Também, é trazido como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

motivo para a glosa que "Profissional não habilitado para o exercício da profissão no CRO".

A este respeito consta à fl. 08, Of. CRO/PR nº 999/2004 – SEC, de 28 de março de 2004, informando-se que o Luiz Carlos Fornazzari estava com sua inscrição cancelada em data de 09.08.1989; à fl. 191, Certidão CRO/PR nº 83/2005, firmada em 11 de abril de 2005, de que o mesmo "encontrava-se **quite** com suas obrigações financeiras junto à Tesouraria do CRO/PR.

Assim sendo, verifica-se superada a motivação elencada pela autoridade lançadora quanto à inabilitação do profissional", pelo que restaria comprovada a prestação relativa ao valor de R\$1.500,00, ano-calendário de 2000.

Junto ao recurso são apresentados 2ªs vias de recibos, com as seguintes características: Recibo nº 129, data 31 de janeiro de 2001, valor R\$8.796,00; Recibo nº 130, data 31 de janeiro de 2002, valor R\$5.175,00; Recibo nº 131, data 31 de janeiro de 2000, valor R\$2.500,00.

Verifica-se que, embora se refiram a datas com intervalo anual, a numeração é seqüencial, inclusive o de número maior "emitido" antes dos de números maiores. To Juntamente aos recibos são apresentadas Declarações com data de 21 de dezembro de 2005, sobre a prestação dos serviços de tratamento odontológicos indicados nos recibos.

Em princípio, os recibos apresentados preenchem os requisitos da lei. De fato, deles em todos constam o nome da pessoa que teria realizado a despesa, o valor da despesa, o nome do profissional, com endereço, números de CPF e registro no órgão de fiscalização profissional, além de assinatura sobre carimbo. Ou seja, extrinsecamente, os recibos apresentados trazem os requisitos estabelecidas na legislação supra.

As provas, recibos e declarações, não foram apresentadas durante o procedimento fiscal, em atendimento ao que determina a legislação de regência. A apresentação atual não é justificada por motivo de força maior. Examinando-se as suas características, verifica-se que os mesmos não foram emitidos ao tempo da prestação do serviço.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA

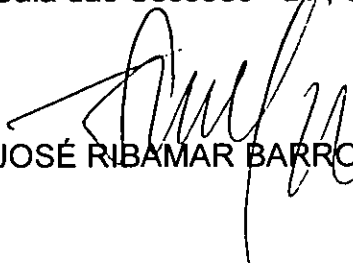
Processo nº : 10940.001317/2005-10
Acórdão nº : 106-15.709

Diante da extemporaneidade e da dúvida da prestação do serviço caberia a apresentação de elementos adicionais, por exemplo, a cópia de cheque relativo ao pagamento.

Sabidamente, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias” (art. 29, do Decreto nº 70.235, de 1972). Assim sendo, vejo improvada a prestação dos serviços e da realização das despesas, salvo quanto ao valor de R\$1.500,00, ano-calendário 2000, comprovada, ainda, na fase procedimental.

Assim sendo, voto por DAR provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de julho de 2006.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA