



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

Processo n° 10980.000156/2008-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2101-01.663 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Mario Machado Macedo
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se comprovando a ocorrência dos pressupostos de nulidade previstos na lei que regula o processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São nulos os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa do sujeito passivo. Não configura preterição do direito de defesa a decisão que, tal como ocorreu na hipótese, rejeita pedido de diligência por julgá-lo descabido.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física. 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, o contribuinte comprovou o efetivo pagamento das despesas declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do lançamento e da decisão **a quo** e, no mérito, dar provimento ao recurso.

(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), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra o contribuinte em epígrafe, na qual foi feita glosa de deduções com despesas médicas no montante de R\$ 18.444,36. Segundo relato da Fiscalização (fls. 21), o contribuinte, intimado, não comprovou, o efetivo desembolso das despesas médicas declaradas. Foi ainda glosada a dedução da despesa com Associação Médica, por não constituir despesa médica.

Em 8.1.2008, o contribuinte impugnou parcialmente o lançamento (fls. 1 a 16), admitindo equívoco na dedução da despesa com Associação Médica e alegando, em preliminar, a nulidade do lançamento, a uma porque a fiscalização sequer diligenciou junto aos profissionais para averiguar suas declarações; a duas por não discriminar a origem dos valores analisados, tampouco quais parcelas destacadas na DIRPF foram objeto de questionamento. E, sem a discriminação dos beneficiários e valores correspondentes, tornou-se impossível conhecer os parâmetros do fato infracional consignado no termo, acarretando cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, afirma a legitimidade das despesas psicológicas, odontológicas e fisioterápicas declaradas e sua comprovação mediante os recibos de pagamento dos tratamentos a que se submeteu, nos quais verificam-se a qualificação do profissional, seu CPF e demais dados previstos na lei,. Acrescenta que o valor de R\$ 1.298,36 refere-se a recolhimentos para plano de saúde particular (Unimed).

Em que pese tenha apresentado extratos bancários, esclarece que todos os pagamentos foram efetuados “em espécie” proveniente de saques bancários, descontos e dinheiro em seu poder, e que não é obrigação do contribuinte apresentar outras provas.

Informa endereço e telefone de Regina E. G Lopes, psicóloga, Vânia Massuquetto, fisioterapeuta e Luciana de Fátima Ramos, dentista.

outrossim, seja declarada a invalidade do “auto de infração”, tendo em vista a ilegalidade dos parâmetros do julgado e a comprovação das despesas.

Às fls. 93 pede a juntada de novos documentos.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

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

1. Da preliminar de nulidade

O contribuinte sustenta que o lançamento é nulo porque não identificou as despesas médicas nas quais se fundamentou. Alega que a sua declaração de ajuste alude a 10 pagamentos e beneficiários, cujo valor total supera R\$ 40.000,00, sendo que apenas R\$ 18.444,36 foram objeto de glosa. Assim sendo, sem a discriminação dos beneficiários e valores correspondentes, é impossível conhecer os parâmetros do fato infracional consignado no termo.

Propugna ainda pela nulidade da decisão recorrida, que, não obstante reconhecer a inexistência de descrição dos fatos que fundamentam o lançamento, concluiu não ter havido prejuízo à defesa.

Sobre o assunto, cabe, primeiramente, apontar as hipóteses de nulidade dos atos e termos processuais, de acordo com o que prevê o Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

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.

No âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é autoridade competente para promover a ação fiscal o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei n.º 11.457, de 2007:

Art. 6.º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta,

restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;

f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil. (g.n.)

O lançamento constante deste processo foi decorrente de revisão de declaração, que gerou uma Notificação de Lançamento, anexada aos autos às fls. 20, 21 frente e verso e 22. Os requisitos de validade da Notificação de Lançamento são aqueles previstos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que a seguir transcreve-se:

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

A Notificação de Lançamento constante dos autos deste processo, lavrada por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil (agente competente), preenche todos os requisitos de validade exigidos pela lei que regula o processo administrativo fiscal. O contribuinte está identificado; os fatos enquadrados como infração estão perfeitamente caracterizados e acompanhados da disposição legal infringida, de modo a permitir a ampla defesa do contribuinte; o valor do crédito tributário está especificado, assim como o prazo para recolhimento do valor calculado ou para a impugnação do lançamento.

Do exame das peças de defesa e dos documentos acostados aos autos, **constata-se que, apesar da alegação de que o lançamento não identificou as despesas médicas nas quais se fundamentou, o contribuinte demonstrou ter conhecimento completo e detalhado**

da matéria objeto da Notificação de Lançamento constante deste processo e exerceu plenamente seu direito de defesa por meio da impugnação e do recurso voluntário.

Sobre a alegação de nulidade da decisão administrativa de primeira instância, cabe ressaltar, primeiramente, que o artigo 31 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993), que regula o processo administrativo fiscal, exige os seguintes requisitos, todos eles cumpridos pela decisão **a quo**:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Outra razão trazida pelo contribuinte para defender a nulidade da decisão administrativa de primeira instância é a negativa de realização de diligência consistente na intimação dos emitentes dos recibos para ratificação dos pagamentos.

Sobre a realização de diligências e perícias, o Decreto n.º 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, assim prevê:

Art. 35. A realização de diligências e de perícias será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido do impugnante, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 18, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1.º).

[...] (g.n.)

Art. 36. A impugnação mencionará as diligências ou perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, e, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito deverão constar da impugnação (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, inciso IV, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, art. 1.º).

[...]

Do texto do ato regulamentar, acima transcrito, infere-se, em primeiro lugar, que a realização de diligências ou perícias é prerrogativa da autoridade julgadora, que poderá determiná-las se forem necessárias para a apreciação da matéria em litígio. As diligências e perícias são determinadas pelo julgador para o fim de dirimir questões que entender necessárias à formação de sua convicção, e não para obter provas que cabia ao contribuinte produzir.

Além do mais, o pedido de diligência ou perícia, feito na Impugnação, deve ser fundamentado, devendo o requerente formular os quesitos referentes ao exame desejado, acompanhado, no caso de perícia, do nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito, tal como prevê o artigo 36 do Decreto n.º 7.574, de 2011, acima transcrito.

Observa-se, assim, que, por ser uma faculdade do julgador, a negativa em determinar as diligências e perícias solicitadas não constitui qualquer nulidade, não caracteriza preterição ao direito de defesa do contribuinte.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou reiteradamente sobre o tema, a exemplo dos julgados cujas ementas e seguir transcrevem-se:

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INCABÍVEL.

O indeferimento do pedido de diligência ou de perícia não configura cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, sendo incabível a decretação da nulidade da decisão recorrida.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 3ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Acórdão nº 3402-01.043, de 28.2.2011).

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O indeferimento de perícia por desnecessária não caracteriza nulidade em função de cerceamento do direito de defesa, quando todos os elementos que embasaram a formalização da exigência estão perfeitamente identificados nos autos.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 1ª Câmara. 2ª Turma Ordinária. Acórdão nº 1102-00.457, de 29.6.2011).

Do exame dos autos, constata-se que a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba foi exarada de acordo com a legislação que rege o processo administrativo fiscal. Ademais, o voto condutor da citada decisão enfrentou os argumentos da impugnação, fundamentando suas conclusões.

Não vislumbro, portanto, o alegado cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo.

Ante essas considerações, afasto a preliminar de nulidade do lançamento e da decisão administrativa de primeira instância.

2. Do mérito

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda. Tal dispositivo prevê, **in verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º - A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à

declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).

Os dispositivos acima transcritos autorizam a autoridade fiscalizadora a exigir esclarecimentos sobre o conteúdo da declaração de ajuste do contribuinte. Além disso, mais especificamente, o artigo 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, autoriza-a a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste, nos seguintes termos:

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).

[...].

Sobre a forma como devem ser comprovadas as deduções utilizadas, na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física de ajuste, com despesas médicas, vejamos o que diz o artigo 8.º da Lei nº 9.250, de 1995:

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:

[...]

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;

[...].

Como visto, o artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999, cuja matriz legal é o artigo 74 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza a autoridade fiscal a exigir a comprovação das despesas deduzidas, e o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995, limita a dedução de despesas médicas aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, sendo que os pagamentos devem ser 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.

O artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995, estipula requisitos mínimos necessários para a comprovação das despesas médicas. Não estabelece que essas exigências sejam as únicas possíveis de serem feitas pela autoridade administrativa no exercício da sua função fiscalizadora. A autoridade administrativa pode exigir outras provas a fim de certificar-se da pertinência das deduções feitas, a teor do disposto nos artigos 73 e 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999, já transcritos.

A fim de justificar as deduções a título de despesas médicas lançadas na declaração de ajuste, glosadas pela fiscalização e mantidas na decisão administrativa de primeira instância foram anexados aos autos recibos emitidos por Vânia Massuqueto (R\$ 2.300,00, fls. 24 a 26), Regina Elizabeth Galvão Lopes (R\$ 4.060,00, fls. 27 a 31) e Luciana de Fátima Ramos (R\$ 10.640,00, fls. 32 a 37). Foram também acostados, ainda em sede de impugnação, (i) resultado de exame denominado “tomografia computadorizada da coluna lombar”, com data de 3.5.2004 (ano anterior ao ano-calendário), no qual não consta assinatura identificável do médico responsável (fls. 38); e (ii) extratos bancários (fls. 39 a 56).

Os recibos anexados aos autos, isoladamente, não cumprem sequer os requisitos mínimos exigidos pela Lei n.º 9.250, de 1995. Para suprir tal deficiência, o contribuinte informou, em sua peça impugnatória, os endereços dos profissionais.

Juntamente com o recurso voluntário, o contribuinte anexou documentos emitidos em 6.4.2011 por Unimed, denominados, respectivamente “Retorno da solicitação de procedimento e internamento para intercâmbio”, sem assinatura ou autenticação (fls. 95) e “Guia de serviço profissional serviço auxiliar de diagnóstico e terapia – SP/SADT” (fls. 96 e 97), com descrição parcialmente ilegível (lê-se, com clareza, somente “RPG”), no qual consta a informação “procedimento negado pela Unimed origem”.

Os extratos bancários anexados às fls. 39 a 56 demonstram que o contribuinte fez, no ano-calendário, inúmeros saques que, no cômputo geral, são suficientes para suportar a despesa declarada, apesar de só alguns deles terem datas compatíveis com os montantes discriminados nos recibos médicos.

Observa-se, todavia, que, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrante da Notificação de Lançamento (fls. 21) consta que a glosa das despesas médicas foi feita por falta de comprovação do efetivo desembolso, conforme intimação. A intimação não

foi juntada aos autos e a notificação de lançamento não informa se, na citada intimação, foram exigidos quaisquer outros documentos comprobatórios da efetiva realização dos serviços, tais como exames, fichas clínicas, declarações ou relatórios médicos nos quais fosse atestada especificamente a doença e o tratamento, além da comprovação do efetivo desembolso.

Sendo assim, do exame dos autos, tem-se que a única exigência feita pela fiscalização foi a comprovação do desembolso e o contribuinte, que alegou ter pago as despesas médicas declaradas “em espécie”, apresentou extratos bancários nos quais constam saques que, se não são totalmente coincidentes nas datas, são, no cômputo geral, em valor suficiente para suportar as despesas declaradas. Por esses motivos, sou por restabelecer as deduções.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por afastar a preliminar de nulidade do lançamento e da decisão **a quo** e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora