



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

Processo n° 12448.730545/2011-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.385 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2016
Matéria IRPF: AJUSTE - GLOSA. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente LUIZ GUSTAVO DE FRANÇA RANGEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

GLOSA. DESPESAS MÉDICAS. VALORES NÃO ARROLADOS ORIGINALMENTE NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE. LIMITES DO LITÍGIO INSTAURADO COM A IMPUGNAÇÃO.

A impugnação apresentada em face da notificação de lançamento decorrente de infração à legislação tributária verificada no procedimento interno de revisão de Declaração de Ajuste Anual está adstrita às alterações promovidas pela autoridade lançadora na declaração entregue pelo contribuinte.

Escapam ao litígio instaurado com a impugnação, não constituindo matéria cognoscível pelo órgão julgador administrativo, as questões específicas suscitadas pelo contribuinte, após o início do procedimento de ofício, referentes a valores de deduções de despesas médicas que não foram arroladas por ocasião da confecção da declaração de rendimentos.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, por unanimidade, negar-lhe provimento. Vencida a Conselheira Maria Cleci Coti Martins que, preliminarmente, não conhecia do recurso.

Processo nº 12448.730545/2011-35
Acórdão n.º **2401-004.385**

S2-C4T1
Fl. 80

Maria Cleci Coti Martins - Presidente Substituta

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Cleci Coti Martins, Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Theodoro Vicente Agostinho e Miriam Denise Xavier Lazarini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJ2), cujo dispositivo tratou de considerar procedente em parte a impugnação, restabelecendo a restituição pleiteada pelo contribuinte. Transcrevo a ementa do Acórdão nº 13-37.220 (fls. 55/58):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2010

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidas as despesas médicas, de hospitalização, e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte e de seus dependentes, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

2. Em face do contribuinte foi emitida a **Notificação de Lançamento nº 2010/168796342625242**, relativa ao ano-calendário 2009, decorrente de procedimento de revisão de Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF), em que foram apuradas deduções indevidas de despesas médicas no valor de R\$ 8.167,48 (fls. 20/25).

2.1 A Notificação de Lançamento alterou o resultado de sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), reduzindo o valor do imposto a restituir.

3. Cientificado da notificação por via postal em 28/6/2011, às fls. 52, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 2/19).

4. Intimado em 19/4/2013, por via postal, da decisão do colegiado de primeira instância, às fls. 59/64, o recorrente apresentou recurso voluntário no dia 21/5/2013 (fls. 67/72).

4.1 Em preliminar, o contribuinte sustenta a tempestividade do recurso voluntário. Eventualmente, em caso de considerá-lo intempestivo, por interposição após o termo "ad quem", requer o afastamento da preempção, tendo em vista que a intimação por via postal quando não recebida diretamente pelo sujeito passivo, tal como na portaria do condomínio ou estabelecimento industrial ou comercial, acarreta insegurança jurídica ao fiscalizado quanto à data "a quo" do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação da petição administrativa.

4.2 No mérito, alega que a decisão de piso não lhe reconheceu o direito à dedução de despesas médicas que, por erro material, deixaram de ser arroladas originalmente na DAA/2010, ano-calendário 2009, conforme abaixo discriminado:

Prestador do Serviço	Valor declarado (R\$)	Valor efetivo (R\$)	Diferença a menor na DAA/2010 (R\$)
Fernanda Engelke	3.600,00	3.800,00	200,00
Paulo Roberto A. Lopes	780,00	1.230,00	450,00
Alfredo Ferrante Júnior	1.580,00	4.350,00	2.770,00
Lúcio Simões de Lima	3.300,00	3.600,00	300,00

4.3 A dedução de despesas médicas não está restrita à faculdade oferecida ao contribuinte de exercê-la no momento da apresentação da sua declaração, podendo ser pleiteada antes da notificação do lançamento, desde que observados os requisitos do § 1º do art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

4.4 Além disso, tendo identificado erro de fato e estando impossibilitado de apresentar declaração retificadora, eis que instaurada a ação fiscal, solicitou à autoridade fiscal a retificação de ofício da DAA/2010, ano-calendário 2009, nos termos do § 2º do art. 147 do CTN, o que não foi atendido.

4.5 Defende o recorrente que os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame não só podem como devem ser retificados de ofício pela autoridade administrativa a quem compete a revisão da declaração, sob pena de violar-se o princípio da legalidade e caracterizar o cerceamento do direito de defesa.

4.6 Por fim, discorda que os valores das aludidas despesas médicas que postula a inclusão nas deduções da DAA/2010, ano-calendário 2009, não fazem parte do litígio instaurado, como consignou o colegiado "a quo", porquanto requereu, por escrito, ao fiscal responsável pela procedimento de revisão a apreciação da matéria previamente ao lançamento efetuado, reiterou o pedido na impugnação e reafirma a questão na interposição do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

6. Quanto à tempestividade, arguida pelo recorrente em preliminar, a ciência da notificação se deu no dia 19/4/2013, uma sexta-feira, iniciando a contagem no primeiro dia seguinte com expediente normal, ou seja, dia 22/4, segunda-feira, findando o prazo de 30 (trinta) dias para a impugnação no dia 21/5, oportunidade em que o interessado protocolou a petição de defesa.

Mérito

7. Em procedimento de revisão da DAA/2010, ano-calendário 2009, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de ofício decorrente da glosa de despesas médicas abaixo discriminadas (fls. 22):

Prestador do Serviço	Valor declarado (R\$)	Valor alterado (R\$)
Fernanda Engelke	3.600,00	0
Alfredo Ferrante Júnior	1.580,00	0
Amil Assistência Médica Interna	20.450,04	17.462,56

8. No tocante à despesa médica relativa à Amil Assistência Médica Interna, o contribuinte não se opôs, reconhecendo a procedência da glosa realizada pela autoridade lançadora. Relativamente às despesas referentes aos prestadores Fernanda Engelke e Alfredo Ferrante Júnior, a decisão de piso acatou os documentos apresentados pelo contribuinte e restabeleceu as deduções declaradas na DAA/2010, ano-calendário 2009, no total de R\$ 5.180,00 (fls. 57).

9. Entretanto, ao declarar a menor, devido a erro material, os valores de algumas despesas médicas na sua DAA/2010, ano-calendário 2009, conforme dados que estão sintetizados no relatório deste voto, o recorrente sustenta que a decisão de piso deveria necessariamente examinar a matéria deduzida na sua impugnação, reconhecer as deduções no seu valor integral e recalcular, ao final, o demonstrativo do imposto a restituir.

10. Pois bem. O Decreto nº 70.235, de 6 de maio de 1972, estabelece que a impugnação da exigência fiscal formalizada por escrito instaura a fase litigiosa do procedimento, devendo ser apresentada no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que intimado o contribuinte:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

11. O litígio instaurado por meio da apresentação da impugnação pelo sujeito passivo tem seus limites fixados pela exigência fiscal. Protocolada a impugnação, instala-se a competência do órgão administrativo de julgamento, o qual poderá invalidar ou confirmar a exigência fiscal, porém sem extrapolar o objeto litigioso decorrente da lavratura do auto de infração ou da notificação fiscal.

12. No caso em apreço, a exigência fiscal diz respeito ao procedimento interno de revisão da DAA/2010, ano-calendário 2009, que resultou na emissão da Notificação de Lançamento nº 2010/168796342625242, uma vez que constatada infração à legislação tributária relacionada à dedução indevida de despesas médicas na aludida Declaração de Ajuste.

13. Logo, a discussão neste contencioso administrativo está adstrita às alterações promovidas pela fiscalização na DAA/2010, ano-calendário 2009.

13.1 Os alegados erros materiais existentes na DAA original entregue pelo contribuinte que fizeram com que as despesas médicas fossem informadas em montante inferior ao total pago aos prestadores de serviços, deixando de reduzir a base de cálculo do imposto devido, são questões alheias à exigência fiscal, constituindo-se, em verdade, num pedido de restituição complementar.

14. Frise-se, por oportuno, que não se está a afirmar que o contribuinte encontra-se impedido de peticionar no âmbito administrativo a correção dos equívocos identificados na sua declaração. Esse direito subjetivo é garantido-lhe, desde que atendidos, em qualquer caso, os requisitos de tempo e forma previstos na legislação tributária.

14.1 De maneira tal que a modificação defendida pelo contribuinte nos valores declarados, como acertadamente decidiu a primeira instância julgadora, escapa ao objeto da mencionada exigência fiscal e, por conseguinte, não compõe o litígio instaurado com a impugnação do sujeito passivo, tampouco representa matéria cognoscível pelos órgãos de julgamento, considerando o conteúdo da acusação fiscal.

15. Por seu turno, invoca o recorrente, a seu favor, o art. 147 do CTN. Para melhor análise, transcrevo-o abaixo, "in verbis":

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

16. Este dispositivo do Código trata do lançamento por declaração, em que o sujeito passivo fornece ao Fisco as matérias de fato indispensáveis à efetivação da constituição do crédito tributário.

17. Não se confunde com o sistemática do chamado "lançamento por homologação", tal como se dá com o imposto sobre a renda da pessoa física, em que o contribuinte, por meio da apresentação da DAA, presta não só informações sobre fatos como também aplica a eles o direito, determinando o tributo devido, hipótese em que deve antecipar o pagamento, ou calculando o montante do imposto a restituir.

18. A regra para retificação de declaração, prevista no art. 147 do CTN para o lançamento por declaração, é aplicada por analogia aos tributos lançados por homologação, ante a falta de dispositivos específicos. Adverte-se, todavia, que a correspondência nem sempre é perfeita, dada a existência de diferenças entre as sistemáticas de constituição do crédito tributário.

19. De todo o modo, o § 2º do art. 147 do CTN, que prevê a correção de ofício, cuida de hipótese em que os erros de fato são apuráveis facilmente no exame da declaração do sujeito passivo, tais como inexatidões materiais evidentes, devidas a lapso manifesto, e equívocos crassos no registro das informações.

19.1 No caso em apreço, o reconhecimento dos valores das deduções das despesas médicas cogitadas pelo recorrente, arroladas em montante inferior na DAA/2010, ano-calendário 2009, não dispensa o exame, por prestador de serviço, dos vários recibos de pagamento e eventuais documentos acrescidos para comprovar as despesas, com a finalidade de avaliar se podem ou não ser utilizados para dedução da base de cálculo do imposto, envolvendo, portanto, também o exame de matéria de direito (fls. 28/45).

20. De mais a mais, quanto ao § 1º do art. 147 do CTN, que prevê a possibilidade da retificação da declaração por iniciativa do declarante, a norma jurídica nele contida deve ser compreendida conjuntamente com o inciso I e § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelecem o início do procedimento fiscal como marco para a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)

21. Como regra, a retificação da declaração de rendimentos pode ser realizada antes de iniciado o procedimento de ofício, vedando-se a sua alteração quando tem por objetivo a redução do tributo devido, como na diminuição da base de cálculo do imposto mediante o incremento de valores dedutíveis.

22. Vale ressaltar que o ato de lançamento é vinculado, constituindo-se o crédito tributário em direito indisponível pela autoridade fiscal, ao passo que as deduções das despesas médicas, para efeitos do imposto sobre a renda, são facultativas, não havendo oposição para que o contribuinte deixe de utilizá-las na declaração de seus rendimentos.

23. Exposto assim, tenho para mim que a autoridade lançadora, assim como o julgador "a quo", ao deixarem de considerar os valores pleiteados pelo contribuinte, não incorreram em quaisquer irregularidades no procedimento de revisão interna da declaração que tenham acarretado violação ao princípio da legalidade ou da ampla defesa.

24. Reitero o que antes dito quanto à possibilidade de o sujeito passivo vir a apresentar petição em que solicita a revisão do débito confessado na sua declaração, inclusive envolvendo questões apreciáveis de ofício pela autoridade administrativa, como na hipótese de erro de fato, desde que observado o regramento próprio previsto na legislação tributária.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Cleber Alex Friess