



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

Processo nº 13653.000844/2008-83
Recurso nº 935.415 Voluntário
Acórdão nº 2801-002.572 – 1ª Turma Especial
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria IRPF
Recorrente ADEMIR CARNEVALLI GUIMARÃES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

AÇÃO FISCAL. INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS. PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

A ação fiscal tem natureza de procedimento administrativo, logo não há que se cogitar, durante o seu desenvolvimento, em direito à ampla defesa, sendo tal direito constitucional exercido no âmbito do processo administrativo, que somente se inicia com a apresentação, pelo interessado, de impugnação tempestiva.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. REQUISITOS LEGAIS.

Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação de regência.

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Walter Reinaldo Falcão Lima, Eivanice Canário da Silva, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento, às fls. 05/13, formalizada para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 15.385,07, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF (suplementar), multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 31/07/2008.

A autuação decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte, relativa ao exercício 2006, ano-calendário 2005, onde foram glosadas, por falta de comprovação das despesas, as seguintes deduções pleiteadas:

- (i) dependentes, no valor de R\$ 1.404,00;
- (ii) despesas médicas, no montante de R\$ 21.902,92; e
- (iii) contribuição à previdência privada e FAPI, no valor total de R\$ 6.635,30.

Consta da peça de autuação a informação de que o contribuinte, embora regularmente intimado através do Edital nº 00007/2008 a comprovar tais dispêndios, não atendeu ao solicitado.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou impugnação, às fls. 01/04, alegando preliminarmente que em nenhum momento foi convocado a apresentar documentos e somente tomou conhecimento da exação fiscal quando do recebimento da Notificação, caracterizando o cerceamento ao seu direito de defesa. Quanto ao mérito, asseverou que todas as deduções pleiteadas estão comprovadas com os documentos anexados ao processo juntamente com a peça impugnativa. Solicitou, ao final, o cancelamento da exigência fiscal.

Após exame do litígio, em decisão por maioria de votos, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Juiz de Fora/MG considerou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte (Acórdão DRJ/JFA nº 09-34.638, de 28/04/2011, às fls. 34/45), e deste modo, concluiu referido Órgão Colegiado pelo restabelecimento das seguintes deduções pleiteadas: i) com a dependente Adriana Rennó Guimarães (filha do contribuinte), no valor de R\$ 1.404,00; e ii) com contribuição à previdência privada e FAPI, no total de R\$ 6.635,30. Manteve, no entanto, integralmente, a glosa de despesas médicas efetuada no lançamento.

Cientificado da decisão *a quo* em 07/06/2011, nos termos do documento à fl. 48, o contribuinte interpôs em 07/06/2011 o Recurso Voluntário às fls. 49/53, reiterando a argumentação apresentada na impugnação quanto à preliminar de cerceamento do direito de

defesa, bem como em relação à comprovação das despesas médicas declaradas, que alega teriam sido indevidamente glosadas pela autoridade fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator.

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, manifesto-me quanto à alegada nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pois assevera o contribuinte que não teria sido regularmente intimado para prestar esclarecimentos durante o procedimento de fiscalização.

Com efeito, o recorrente, através do Edital Malha Fiscal IRPF nº 00007, de 08/05/2008, à fl. 32 dos autos, foi intimado das exigências contidas no Termo de Intimação à fl. 30, por haverem sido improficuas as tentativas de notificação pelas vias pessoal ou postal.

O dispositivo permissivo da intimação por edital é o art. 23 do Decreto 70.235/72, e alterações posteriores. No caso em análise, verifica-se que a intimação pela via postal restou infrutífera, não obstante as tentativas feitas pelo órgão preparador para encaminhamento do referido Termo ao contribuinte, o que resultou na intimação por edital. Atendida, portanto, a regra legislativa estabelecida para a regular intimação ao contribuinte.

Ademais, ainda que alguma mácula restasse evidenciada na ciência do mencionado Termo de Intimação Fiscal, esta não teria o condão de caracterizar a nulidade do lançamento. Este Conselho já pacificou o entendimento de que não há necessidade de se intimar previamente o contribuinte nos casos em que o Fisco dispõe de elementos suficientes para realizar o lançamento de ofício. Vejamos o enunciado da Súmula CARF nº 46, que trata dessa matéria:

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

No mais, ressalte-se que o direito à ampla defesa está previsto em lei para ser exercido durante a fase do contencioso administrativo, que se instaura com a abertura de prazo para apresentação de impugnação.

Para comprovar tal assertiva é suficiente a transcrição do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

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

(negritei)

Portanto, no processo administrativo o litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal, por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, no presente caso, o rito prescrito pelo Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores (norma que regula o processo administrativo fiscal) foi seguido na devida forma, vez que foi assegurado ao interessado os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, todos insculpidos no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

E mais, na espécie em exame, observa-se que os fundamentos do lançamento e do julgado de primeira instância estão claramente expostos, o que permitiu ao interessado apresentar argumentos e documentos que entendeu hábeis e suficientes a desconstituir o lançamento.

Assim, não obstante o inconformismo do recorrente, verifica-se que não restou caracterizado no presente caso o alegado cerceamento do direito de defesa.

Rejeita-se, portanto, a preliminar suscitada na defesa.

Quanto ao mérito, nesta fase recursal, a questão restringe-se ao exame da glosa de dedução com despesas médicas pleiteadas pelo interessado em sua declaração de rendimentos. Sobre a matéria, cumpre trazer à colação o disposto no artigo 8º, inciso II, e § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995, “*in 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:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º. As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o contribuinte a obrigação de comprovação e justificação das deduções, até porque este é quem se aproveita de tal benefício.

Nesse sentido, Antônio da Silva Cabral, em sua obra “*Processo Administrativo Fiscal*”, sustenta, à pág. 302, que “*a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções*”.

No que se refere às despesas médicas em litígio, após o exame dos autos, observa-se que a decisão recorrida, com espeque no mesmo artigo 8º, inciso II, e § 2º, da Lei nº 9.250, de 1995 retro transcrito, manteve a glosa dos valores que haviam sido declarados pelo contribuinte, nos seguintes termos (fls. 44/45):

“Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

(...)

A legislação regente da matéria assim exige e, por conseguinte, devem ser fielmente observados pela autoridade fiscal (lançadora e julgadora), repise-se, cuja atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Os documentos trazidos aos autos pelo impugnante para comprovação de suas despesas médicas são aqueles apensados às fls. 17/21, os quais serão analisados a seguir à luz dos dispositivos legais regentes da matéria e dos esclarecimentos supracitados.

Os dois recibos de fls. 17, emitidos por Manoel João B. C. Girão – médico, no total de R\$550,00, não identificam o beneficiário do serviço prestado, assim, pela falta de evidência da condição prevista no art. 80, § 1º - II, do RIR/1999, deve ser mantida a glosa da dedução correspondente.

Os dois recibos de fl. 17, emitidos por Ricardo J. Carneiro – odontólogo, no total de R\$187,00, além de também não identificarem o beneficiário do serviço prestado, representam despesas não pleiteadas para fins de dedução na DIRPF/2006 revisada, devendo ser desconsiderados nos autos.

Os recibos de fls. 18 e 19, emitidos por Issao Imanishi – médico, no total de R\$1.450,00, não identificam o(s) beneficiário(s) dos respectivos serviços prestados, assim, pela falta de evidência da condição prevista no art. 80, § 1º - II, do RIR/1999; além disso, um dos recibos de fl. 19, no valor de R\$400,00, está datado de 19/01/2006, portanto imprestável para ser utilizado como dedução na DIRPF/2006 do contribuinte; deve ser mantida a glosa integral da dedução correspondente.

O recibo de fl. 18, emitido por Mercadante e Gherpelli Médicos e Associados S/C Ltda., no valor de R\$450,00, não é prova hábil para a comprovação da dedução, isso por se tratar a emitente de pessoa jurídica; o documento hábil nesse caso seria nota fiscal de serviços; poderia ser acatado como tal se nele houvesse a informação de estar a emitente dispensada ou isenta da emissão da NFS; além disso, não identifica o beneficiário dos serviços prestados e não foi assinado pelo profissional médico prestador do serviço; deve ser mantida a glosa da dedução correspondente.

O recibo de fl. 19, emitido por Afonso Carlos da Silva – médico, no valor de R\$150,00, além de não identificar o beneficiário do serviço prestado, não informa o endereço profissional, em desrespeito ao art. 80, § 1º - III, do RIR/1999; deve ser mantida a glosa da dedução correspondente.

O recibo de fl. 19, emitido por Renato Haddad – odontólogo, no valor de R\$150,00, além de também não identificar o beneficiário do serviço prestado, indo de encontro com o art. 80, § 1º - II, do RIR/1999, e não informar o endereço profissional e o CPF do emitente, em flagrante desrespeito ao art. 80, § 1º - III, do RIR/1999, representa despesa não pleiteada para fins de dedução na DIRPF/2006 revisada, devendo ser desconsiderado nos autos.

A nota fiscal de serviço de fl. 20, emitida por Raul Gonzalez Médicos Associados, no valor de R\$200,00, não traz o carimbo atestando o respectivo recebimento; ressalte-se que consta no

corpo da NFS que ela “não vale como recibo”; deve ser mantida a glosa da dedução correspondente.

A declaração de fl. 21, emitida pela Associação dos Docentes da Universidade Federal de Itajubá, informa que o contribuinte utilizou, durante o ano-calendário de 2005, serviços médicos e odontológicos por meio de convênios dessa associação com o Uniplan, no valor de R\$19.102,92.

Do confronto desse valor informado como pago ao Uniplan com os rendimentos percebidos da Universidade Federal de Itajubá (R\$25.294,21), nota-se que aquele representa mais de 75% (setenta e cinco por cento) deste, portanto, um valor considerável, do qual se pode compreender, que o plano de saúde se destinaria não apenas para o contribuinte, mas também para benefício de outras pessoas (...) não há como aproveitar tal documento, sem que fossem oferecidos elementos com a devida discriminação dos valores pagos relativos a cada participante do plano de saúde (...).”

(grifos originais)

Deveras, não obstante tais observações corretamente feitas pela autoridade julgadora *a quo*, tem-se, no presente caso, o fato de que, nessa instância recursal, o interessado nada apresentou no sentido de sanar as irregularidades apontadas na decisão DRJ. Sequer logrou trazer aos autos documentação hábil e idônea a comprovar sua alegação de que “praticamente todas essas despesas médicas glosadas estariam relacionadas com o tratamento da filha maior e incapaz”.

A respeito, a legislação tributária é bastante clara quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos (extratos, cópias de cheques, contratos, etc.) relacionados às informações prestadas na declaração de rendimentos, ocorridas ao longo do respectivo ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período.

Portanto, inexistindo nos autos elementos de prova que possam estabelecer a necessária convicção para a validação da dedução relacionada às despesas médicas em comento, mantém-se a glosa do valor de R\$ 21.902,92 como efetuada no lançamento.

Por derradeiro, a título de esclarecimento, cabe salientar que na legislação tributária a responsabilidade por infrações é objetiva, não se questionando sobre a vontade ou intenção do agente. Não se exige, portanto, a presença do dolo como elemento subjetivo para caracterizar se houve ou não uma infração, sendo irrelevante, portanto, o argumento do apelante de que teria agido de boa fé, sem a intenção de prejudicar terceiros ou comprometer o interesse público. Nesse sentido dispõe o artigo 136 da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional):

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

(grifo nosso)

Processo nº 13653.000844/2008-83
Acórdão n.º **2801-002.572**

S2-TE01
Fl. 64

Diante do acima exposto, **VOTO** por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente
Antonio de Pádua Athayde Magalhães

CÓPIA