



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

Processo n° 13749.001435/2008-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2802-002.302 – 2ª Turma Especial
Sessão de 14 de maio de 2013
Matéria IRPF
Recorrente GLORIA MARIA MORAES VIANNA DA ROSA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Constatado que a decisão recorrida ampliou a imputação fiscal ao exigir do contribuinte comprovação maior do que aquela exigida pela notificação de lançamento, fica caracterizado o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, capaz de provocar a nulidade da decisão proferida em primeiro grau administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos declarar a nulidade do acórdão proferido em primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ em Campo Grande (MS) para que seja realizado novo julgamento.

(assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Jaci de Assis Junior, German Alejandro San Martín Fernández, Dayse Fernandes Leite, Julianna Bandeira Toscano e Carlos André Ribas de Mello.

Relatório

Trata-se de notificação de lançamento, fls. 05 a 07, formalizada para exigência do Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao exercício financeiro de 2007, ano-calendário de 2006, em virtude da constatação da dedução indevida das despesas médicas, no valor de R\$ 49.300,00. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

“OS RECIBOS EMITIDOS POR FÁBIO DUARTE PERES, YIOKO BREDOFF SILVA OHARA, JULIANA CLAUSEN CORREA E FRANCISCA EUGENIA DINIZ PEREIRA NÃO INFORMAM O BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS, NEM O ENDEREÇO DO BENEFICIÁRIO DOS PAGAMENTOS DOS SERVIÇOS, PORTANTO ESTÃO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.”

Foi apresentada impugnação, fls. 01 a 04, da qual se extrai os seguintes pontos de defesa, em resumo:

- a Declaração foi preenchida no estrito cumprimento do mandamento legal;
- foi obrigada a realizar procedimentos fisioterápicos e odontológicos, deduzindo seus pagamentos;
- não há previsão legal expressa no sentido de determinar quais informações devem constar no recibo;
- quando a autoridade fiscal tiver dúvida, deverá intimar o contribuinte a apresentar elementos adicionais ou proceder diligências, para verificar a veracidade dos recibos;
- não foi intimada para apresentar elementos adicionais, nem realizou diligência para verificar a idoneidade dos recibos apresentados;
- a autoridade fiscal não aplicou a prudência ao caso, pois não procurou buscar a veracidade dos fatos; cita jurisprudência;
- não há que se falar em inversão de ônus da prova;
- com intenção de sanar o suposto vício alegado pela autoridade fiscal nos recibos apresentados, relaciona os endereços dos profissionais que lhe prestaram os serviços, onde se comprovará serem idôneos;
- apresenta os comprovantes das despesas.

Examinando o assunto, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS), fls. 44 a 53, entendeu que:

“[...]”

INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR DOCUMENTOS E PRESTAR ESCLARECIMENTOS.

A interessada alega que não foi intimada para apresentar elementos adicionais, nem realizou diligência para verificar a idoneidade dos recibos apresentados, e quando a autoridade fiscal tiver dúvida, deverá intimar o contribuinte a apresentar elementos adicionais ou proceder diligências, para verificar a veracidade dos recibos.

Independentemente de ter sido, ou não, chamada pela RFB para apresentar esclarecimentos ou para trazer outros documentos, informa-se que não houve prejuízo ao seu direito de ampla defesa e ao devido processo legal. 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].

[...]

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 arguição 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.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS

Trata-se de glosa de despesas médicas por falta de comprovação, no valor total de R\$ 49.300,00, relacionados no quadro a seguir:

[...]

A questão da prova das despesas médicas deve ser analisada, nos termos da primeira parte do art. 29º do Decreto nº 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:

[...]

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:

Ari. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, ajuízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 11" 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. Contrário 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;

[...]

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.

[...]

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. E 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).

[...]

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 [...].

[...]

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 [...];

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:

[...]

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 [...].

[...]

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

I) Considerar ineficazes os cinqüenta e oito Recibos emitidos por Fábio Duarte Peres (fls. 08 a 22), no valor total de R\$ 21.000,00, porque representam valores expressivos, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto, e a necessidade de tratamento contido neste documento caberia ter sido comprovada por meio de prescrição médica.

II) Considerar ineficazes os dez Recibos emitidos por Yoko Bredof S Ohara (fls. 23 a 25), no valor total de R\$ 9.000,00 porque representam valores expressivos, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto, e a necessidade de tratamento contido neste documento caberia ter sido comprovada por meio de prescrição médica.

III) Considerar ineficazes os doze Recibos emitidos por Francisca Eugênia Diniz (fls. 26 a 29), no valor total de R\$ 10.300,00, porque representam valores expressivos, com base no fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto.

IV) Considerar ineficazes os dez Recibos emitidos por Juliana Claussen Correa (fls. 30 a 32), no valor total de R\$ 9.000,00, porque representam valores expressivos, com base nos fundamentos contidos nos itens 4; 5 e 7.1 do presente voto.

Em suma, deve ser mantida totalmente a glosa de despesas médicas no montante de R\$ 49.300,00.”

Cientificado em 27/04/2011, fls. 56, o contribuinte ingressou recurso voluntário em 23/05/2011, fls. 57 a 62, apresentado as seguintes alegações a seguir transcritas, na parte essencial ao assunto discutido:

- apõem-se ao acórdão supracitado a preliminar de nulidade, pois o mesmo afronta primeiramente aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e do devido processo administrativo e também ao que prescreve o inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72, ao fundamentar a manutenção do lançamento de ofício do imposto em fato diverso do descrito na Notificação de Lançamento, preterindo o direito de defesa da impugnante;

- observa que a notificação baseou-se no fato do descumprimento de uma formalidade em relação aos recibos apresentados e a decisão dos julgadores se baseou no fato de os recibos se referirem a despesas de valores consideráveis;

- a decisão nestes termos além de não analisar os argumentos de defesa da impugnante, não permitiu que a mesma se defendesse adequadamente, pois na notificação que recebeu não foram mencionados os fatos que mantêm a decisão do lançamento a que se impugna;

- não se pode admitir que um cidadão, contribuinte, seja notificado para se defender de uma acusação e a decisão que sustenta a punição respectiva à acusação sofrida se utilize de novos fatos e de novas acusações as quais o cidadão não foi chamado a se defender;

- o que se extrai do confronto do fundamento descrito na Notificação de Lançamento e as razões de decidir constantes do acórdão é uma verdadeira afronta aos princípios já colacionados da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal administrativo e também dos pressupostos de racionalidade e razoabilidade a que devem seguir tais procedimentos e decisões tomadas pela Administração Pública;

- é de se ver que os julgadores basearam sua decisão em fatos, motivos e em pressupostos legais totalmente diversos dos explicitados na Notificação de Lançamento que originou o processo administrativo contencioso. Não merecendo, portanto, permanecer constituído o acórdão.

- não obstante assistir razão ao órgão responsável pela fiscalização da exação aqui tratada quanto ao descumprimento da exigência de falta do nome dos beneficiários dos serviços, bem como o endereço dos beneficiários, tal vício formal foi sanado logo quando da impugnação ao lançamento de ofício, visto que junto a sua peça de defesa a requerida apresentou os documentos necessários para solucionar o defeito dos documentos quanto às referidas formalidades, descabendo, portanto, a manutenção do respectivo lançamento. Tal conclusão se chega tendo em vista a competência fiscalizadora, não obstante sua extrema importância e eficiência, se reduzir a necessidade de o declarante apresentar, em caso de dúvida levantada pelo órgão competente, os documentos imprescindíveis para provar o que alegam na declaração. Assim, ao apresentar o nome dos beneficiários dos serviços, bem como o endereço dos beneficiários, sanado foi por inteiro o vício reclamado na notificação, não existindo mais, desta feita, os motivos que a levaram a efeito.

- conclui-se que a constituição do crédito tributário não deve prosperar, pois, conforme já fundamentado e demonstrado, falta congruência entre os fatos relatados na Notificação de Lançamento que formaliza o crédito tributário e os fundamentos da decisão que mantêm o referido lançamento, eivando de vícios todo o procedimento administrativo;

- além do mais, os motivos que geraram o crédito tributário por meio da Notificação de Lançamento já não mais existem, perdendo-se o objeto do lançamento de ofício, o que por óbvio extingue o crédito tributário;

- requer o acolhimento da preliminar, nos termos apresentados, tornando nulos os efeitos da decisão e o acórdão que mantêm indevidamente o crédito tributário; sejam considerados válidos os recibos e as respectivas declarações apresentadas pela impugnante, a fim de seja sanado os vícios formais encontrados nos recibos apresentados no procedimento de revisão de Declaração de Ajuste Anual; seja julgada procedente a impugnação, visto que os documentos acima referidos suprem as exigências feitas na Notificação de Lançamento e, conseqüentemente, seja desconstituído o crédito tributário em favor da União.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jaci de Assis Junior, Relator

O recurso foi tempestivamente apresentado e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

A recorrente alega que a decisão recorrida baseou-se em fatos, motivos e em pressupostos legais totalmente diversos dos explicitados na Notificação de Lançamento que originou o processo administrativo, não permitindo, assim, que se defendesse adequadamente. Alega também que os argumentos de defesa apresentados na impugnação não foram analisados pelos julgadores de primeira instância. Diante disso, entende a solução dada ao contencioso em primeiro grau administrativo causou-lhe cerceamento do direito de defesa.

Sobre o assunto, assim dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“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.

[...].

Conforme relatado, a notificação de lançamento se fundamentou na constatação de que os recibos das despesas médicas apresentados pelo contribuinte NÃO INFORMAM O BENEFICIÁRIO DOS SERVIÇOS, NEM O ENDEREÇO DO BENEFICIÁRIO DOS PAGAMENTOS DOS SERVIÇOS, PORTANTO ESTÃO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.

Ao apreciar a impugnação apresentada pelo contribuinte, o colegiado julgador de primeira instância entendeu que, por envolverem valores considerados expressivos, o exame das despesas médicas glosadas ensejariam, necessariamente, maior comprovação da despesa incorrida, entre as quais a apresentação, pelo contribuinte, de elementos

complementares ao recibo de pagamento, tais como exames laboratoriais, cheques, etc. Diante disso, considerou ineficazes todos os recibos acostados aos autos pelo impugnante.

Ao levar em consideração que as despesas médicas glosadas necessitariam de maior comprovação, a decisão de primeira instância aumentou as exigências comprobatórias requeridas pela autoridade lançadora.

A respeito do assunto, convém transcrever o seguinte excerto do voto que conduziu o Acórdão nº 2802-001.900, proferido por esta 2ª Turma Especial da Segunda Seção do CARF, em sessão realizada dia 19/09/2012, relator: Conselheiro Jorge Cláudio Duarte Cardoso:

“Não obstante seja louvável a preocupação do julgador de primeira instância, o devido processo legal exige que o processo caminhe sempre para frente e que o contribuinte arque com o ônus de defender-se unicamente da imputação que lhe foi feita no auto de infração, desta forma, não cabe ao julgador ocupar o papel da autoridade lançadora no sentido de comprovar a inidoneidade dos recibos e, ainda que haja imperfeições na lei que permitam eventual deturpação do benefício fiscal, não é lícito ao julgador, na tentativa de corrigir essas imperfeições, ampliar a imputação fiscal e com isso aumentar as exigências comprobatórias ao contribuinte sem base legal.”

No caso concreto, depreende-se que a decisão recorrida ampliou a imputação fiscal ao exigir do contribuinte comprovação maior do que aquela exigida pela notificação de lançamento, ocasionando preterição do direito de defesa do sujeito passivo, capaz de provocar a nulidade do Acórdão nº 04-23.261 – 3ª Turma da DRJ/CGE, em face do princípio do duplo grau de jurisdição que rege o processo administrativo fiscal.

A recorrente também alega que a decisão de primeiro grau não atacou os argumentos expostos na peça impugnatória.

Nesse sentido, observa-se que, embora o acórdão contestado tenha destacado que os recibos que não preencham os requisitos objetivos do art. 8º § 2º da lei 9.250, de 1995, não têm eficácia probatória para fins de dedução do imposto de renda pessoa física, também se observa que o relator do voto do acórdão recorrido não se manifestou quanto à alegação apresentada pelo impugnante de que os vícios apontados pelo lançamento de ofício teriam sido sanados.

Tal falha revela omissão contida no voto proferido pela autoridade julgadora de primeira instância, a qual deverá ser sanada, sob pena de violação ao princípio do duplo grau de jurisdição que rege o processo administrativo fiscal.

Pretende a recorrente que seja desconstituída a exigência formalizada pela notificação do lançamento, sob a alegação “falta congruência entre os fatos relatados na Notificação de Lançamento que formaliza o crédito tributário e os fundamentos da decisão que mantém o referido lançamento, eivando de vícios todo o procedimento administrativo”.

Observe-se que, por força do § 1º do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, a nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência. Diante dessa determinação legal, não há como acolher essa pretensão da recorrente.

Processo nº 13749.001435/2008-35
Acórdão n.º **2802-002.302**

S2-TE02
Fl. 73

Voto por declarar a nulidade do acórdão proferido em primeira instância, determinando o retorno dos autos à DRJ em Campo Grande (MS) para que seja realizado novo julgamento.

(assinado digitalmente)

Jaci de Assis Junior

CÓPIA