



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

Processo nº 18186.006475/2009-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-01.412 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Maria Elisabeth Rolim
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

São nulos os atos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No caso, nenhuma dessas situações se verifica. A Notificação de Lançamento foi regularmente emitida por Auditor-Fiscal e o contribuinte, regularmente intimado, teve oportunidade de apresentar as defesas e provas que julgou pertinentes.

DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas e odontológicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. 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. 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.

Na hipótese, a contribuinte comprovou o tratamento feito e as despesas incorridas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar **provimento ao recurso.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 05/03/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 10/04/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

(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 Evande Carvalho Araujo, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Em desfavor da contribuinte MARIA ELIZABETH ROLIM, funcionária pública estadual aposentada, foi emitida a Notificação de Lançamento de fls. 30 a 33, na qual é cobrado o imposto sobre a renda de pessoa física (IRPF) suplementar correspondente ao ano-calendário de 2005 (exercício 2006), no valor total de R\$ 1.100,00 (mil e cem reais), acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 30 de outubro de 2009, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 2.370,94 (dois mil, trezentos e setenta reais e noventa e quatro centavos).

As infrações apontadas pela Fiscalização encontram-se relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, às fls. 30 e 31. A Fiscalização alega ter havido a dedução indevida de despesas médicas, o que resultou na glosa do valor de R\$ 4.000,00, por suposta falta de comprovação ou falta de previsão legal para sua dedução. A Fiscalização alega que a contribuinte apresentou recibo do profissional Adriano Augusto Vasconcellos (CPF 267.044.538-14) sem os requisitos do art. 8.º da Lei n.º 9.250/95 (RIR/99, artigo 80):

Em 24 de novembro de 2009 foi apresentada Impugnação (fls. 01 a 04), na qual a contribuinte alega, em síntese, que:

a) recebeu, com surpresa, a notificação de lançamento de que trata o presente processo, noticiando a glosa das deduções das despesas, conforme os recibos declarados.

b) o Auditor Fiscal, presumindo má-fé, entendeu que os recibos não conteriam os requisitos da legislação indicada no enquadramento legal da notificação;

c) entretanto, os recibos utilizados para as deduções contêm nome, CPF, valor e identificação dos beneficiários, e da contribuinte, requisitos essenciais para a demonstração do efetivo pagamento.

Sustenta que, além de presumir dolo, o Auditor empreendeu interpretação extensiva dos textos legais, exigindo além do que a lei exige para prova do efetivo pagamento. **Acredita que os recibos utilizados para as deduções obedeceram à lei, no essencial**

Citando e transcrevendo doutrina, a contribuinte apresenta recibo e declaração do profissional que executou o seu tratamento, na qual consta que a recorrente, além de ser maior de sessenta anos, sofre de bruxismo, distúrbio que provoca desgaste profundo na dentição, exigindo contínuo tratamento e inúmeros procedimentos, como radiografias, obturações, tratamento de canais, uso de placas, execução de novas coroas, o que prolonga e encarece os tratamentos.

Cita decisões administrativa e judicial sobre o assunto para concluir que a glosa do valor das deduções do IRPF e aplicação rigorosa de multa juros e demais acréscimos é insubsistente.

Pede a revisão do lançamento, com o cancelamento das glosas das deduções do IRPF, multa, juros e acréscimos.

Por ter mais de 65 anos de idade, requer julgamento prioritário.

Ao examinar o pleito, a 10.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo 2 decidiu pela improcedência da Impugnação, por meio do Acórdão n.º 17-46.167, de 17 de novembro de 2010, assim ementado:

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

Ano-calendário: 2005

*DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA.
GLOSA.*

Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos que não atendem a todos os requisitos legais.

*APRECIÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA
AUTORIDADE JULGADORA.*

Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Os acréscimos legais encontram embasamento legal e por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, devem ser aplicados quando a situação fática verificada enquadra-se na hipótese prevista pela norma.

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA.
EFEITOS.*

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, não se constituem

em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 13 de janeiro de 2011, no qual reitera as razões de impugnação, acrescentando que

- 1) O lançamento goza de presunção de legitimidade, mas não dispensa a necessidade de demonstração da metodologia seguida para o arbitramento do imposto;
- 2) Não se pode admitir que a Receita Federal afirme que não houve a prestação dos serviços que deram origem à emissão dos recibos de pagamento referidos, baseando sua alegação de irregularidades em meras presunções ou suposições;
- 3) Os recibos de pagamentos são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que o acompanhe para que adquira validade jurídica ou força probatória;
- 4) Os recibos e declarações acostados preenchem os requisitos formais definidos em lei como condição para a dedutibilidade da despesa, de modo que não cabe ao Auditor-Fiscal desconsiderá-los em virtude da ausência de descrições pormenorizadas ou pela ausência de outros comprovantes de pagamento;
- 5) Os recibos emitidos por profissionais de saúde, nos quais conste o nome do beneficiário do tratamento, nome do profissional, seu CPF e o número do seu registro no respectivo órgão profissional devem ser considerados idôneos até prova em contrário. Se o Auditor Fiscal desconfiar da veracidade das informações veiculadas nesses documentos, cabe a ele a prova da falsidade;
- 6) Não é lícito exigir do contribuinte comprovações outras que não as exigidas em lei. Assim, não existente prova da inidoneidade dos recibos, conclui-se pelo cancelamento da glosa das despesas odontológicas;

No decorrer da peça recursal, cita e transcreve doutrina e jurisprudência, para, ao final, impugnar o DARF emitido, por entendê-lo incorreto, por visar ao recolhimento do eventual débito, sem qualquer fundamento legal e, ainda, em desconformidade com requisitos formais, a saber:

- a) Termo de Apuração - 07/07/1980;
- b) Saldo com Redução da Multa – identificação incorreta no DARF;

Recomenda à Receita Federal maior atenção no lançamento e cobrança de eventuais valores devidos ao Fisco, que devem seguir exatamente as exigências legais, sob pena de nulidade.

Ao final, entendendo demonstrada a insubsistência do lançamento, requer o cancelamento da glosa das deduções do IRPF, multa e acréscimos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

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

1. Da Legitimidade do Lançamento

A contribuinte sustenta que, se o lançamento goza de presunção de legitimidade, não dispensa a necessidade de demonstração da metodologia seguida para o arbitramento do imposto. Recomenda à Receita Federal maior atenção no lançamento e cobrança de eventuais valores devidos ao Fisco, que devem seguir exatamente as exigências legais, sob pena de nulidade.

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. 6º 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.)

Afastada a possibilidade de haver nulidade do lançamento, por ter sido lavrado por autoridade incompetente, verifica-se que também não ocorreu preterição do direito de defesa. Os fatos que ensejaram o lançamento e a respectiva fundamentação legal estão perfeitamente descritos na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal e na sua Complementação, itens integrantes da Notificação de Lançamento (fls. 31 e 32). A contribuinte exerceu o seu direito de defesa, no âmbito administrativo, por meio da apresentação de Impugnação, na primeira instância, e do Recurso Voluntário, na segunda instância.

Temos que 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)."

Além disso, o artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza a autoridade lançadora a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 01/

03/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 05/03/2012 por LUIZ EDUARDO DE OLI

VEIRA SANTOS

Impresso em 10/04/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

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).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

[...] (g.n.).

Ante o que prevêem o artigo 73, **caput** e § 1.º, e artigo 835, § 4.º do Decreto nº 3.000, de 1999, existe base legal para o lançamento sempre que a Autoridade lançadora julgar insuficientes as provas apresentadas pelo contribuinte para justificar deduções.

Isto posto, não se tendo verificado qualquer uma das hipóteses de nulidade previstas no artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não tendo havido qualquer ilegalidade no procedimento fiscal, é de se afastar a alegação de nulidade do lançamento.

2. Das Glosas com Despesas Médicas

A contribuinte alega que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao afirmar não ter havido a prestação dos serviços que deram origem à emissão do recibo de pagamento referido, baseia sua alegação em meras presunções ou suposições, já que os recibos de pagamentos são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo de qualquer outro documento para que adquira validade jurídica ou força probatória. Além disso, o recibo e declaração acostados preenchem os requisitos formais definidos em lei como condição para a dedutibilidade da despesa, e devem ser considerados idôneos até prova em contrário, cabendo ao Auditor Fiscal a prova da falsidade, caso desconfie da sua veracidade. Pede o cancelamento da glosa das despesas odontológicas.

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;

(...) (g. n.)

A glosa perpetrada no presente processo, e mantida pela decisão de primeira instância administrativa, no valor de R\$ 4.000,00, corresponde ao valor declarado como despesas odontológicas com Adriano Augusto Vasconcellos (CPF 267.044.538-14).

Com o fim de comprovar as despesas, a contribuinte apresentou o recibo às fls. 5 e declaração do emitente dos recibos de que prestou os referidos serviços (fls. 20 a 26). Juntamente com o Recurso Voluntário, complementou o conjunto probatório, acostando os documentos às fls. 55 a 58. A contribuinte alega que os recibos de pagamentos são documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo de qualquer outro documento para que adquira validade jurídica ou força probatória.

Alega ainda que a Receita Federal, ao afirmar não ter havido a prestação dos serviços que deram origem à emissão dos recibos de pagamento referidos, baseia sua alegação em meras presunções ou suposições. Também afirma que os recibos e declarações acostados preenchem os requisitos formais definidos em lei como condição para a dedutibilidade da despesa, e devem ser considerados idôneos até prova em contrário, cabendo ao Auditor Fiscal a prova da falsidade, caso desconfie da sua veracidade.

Salienta-se que, em momento algum, a Fiscalização alegou a falsidade dos recibos apresentados. A questão central do presente processo não é essa, e sim a insuficiência do referido recibo como comprovação da despesa, para o fim de dedução do respectivo valor do imposto sobre a renda. Para que a despesa seja dedutível do imposto sobre a renda, conforme anteriormente explicitado, a lei exige a comprovação não só da efetiva prestação do serviço, mas também do seu efetivo pagamento, feito pela própria contribuinte, ao profissional prestador do serviço.

Como visto, o artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza a autoridade lançadora a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste.

Às fls. 55 a 58 dos autos, a contribuinte anexa declarações do profissional emitente dos recibos questionados, além de exames radiográficos feitos no decorrer do tratamento. A meu ver, essas provas demonstram a pertinência das despesas declaradas, justificando as deduções feitas.

3. Da Doutrina e da Jurisprudência

Ao longo da peça recursal, a contribuinte cita e transcreve trechos de doutrina e jurisprudência administrativa e judicial que entende virem ao encontro de seus argumentos.

Sobre este tema, salientamos que as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não estão vinculadas a uma determinada linha doutrinária ou a decisões administrativas ou judiciais válidas somente entre as partes integrantes do processo. O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida, baseada na lei, tenha por supedâneo o argumento que entender razoável ou cabível ao caso concreto, desde que devidamente fundamentada, explicitadas as razões de fato e de direito que o levaram a tal convicção.

4. Do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF

A contribuinte alega que o DARF emitido no presente processo está incorreto, por visar ao recolhimento do eventual débito, sem qualquer fundamento legal e, ainda, em desconformidade com requisitos formais, a saber:

- a) Termo de Apuração - 07/07/1980;
- b) Saldo com Redução da Multa – identificação incorreta no DARF;

Sobre o assunto, esclarecemos que não foi localizado nos autos qualquer Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF, de modo a permitir a análise do alegado.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy – Relatora

CÓPIA