



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10380.008077/2006-58
Recurso nº 160.486 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão nº 194-00.036
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente MARIA CELUTA PINHEIRO COSTA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - EXISTÊNCIA DE SÚMULA ADMINISTRATIVA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ - Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos, mormente quando existe "Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz" para o emitente dos recibos. Nessas hipóteses, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Preliminar rejeitada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MARIA CELUTA PINHEIRO COSTA.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar argüida pela Recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Júlio Cesar da Fonseca Furtado votou pelas conclusões.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
Presidente

R

AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE
Relatora

FORMALIZADO EM: 21 NOV 2008

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto. mer

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03 a 11, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2005, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 10.094,70, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora.

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 116):

"A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 05/06, foi dedução indevida de despesas médicas.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 06 e 11 do Auto de Infração.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 05/06, e da Representação Fiscal para Fins Penais, processo 10380.008249/2006-93, constata-se que a autoridade fiscal qualificou a multa de ofício aplicada, tendo em vista que os recibos utilizados para comprovar as despesas médicas glosadas foram considerados inidôneos, mediante Ato Declaratório Executivo da Delegacia da Receita Federal em Fortaleza nº 91, de 29/11/2005, fls. 67 e Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, processo 10380.010736/2005-35, fls. 35/66."

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 83 a 89, acatada como tempestiva. Alega, consoante relatório do acórdão de primeira instância:

II- DO DIREITO

A) DA NULIDADE POR ERRO MATERIAL E POR CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

Como já dito anteriormente, contrariamente ao que a fiscalização entendeu, a impugnante atendeu ao termo de intimação fiscal dentro do prazo estabelecido, prestando, inclusive, todos os esclarecimentos solicitados e apresentando os recibos que comprovam os pagamentos feitos ao Sr. Francisco Rebouças nos períodos mencionados.

Entretanto, a autoridade fiscal novamente ignorou o comparecimento da impugnante e, sobretudo, a documentação por ela apresentada, notadamente os recibos de despesas com sessões de fisioterapia realizadas com o Sr. Francisco de Assis Rebouças e, como

consequência, procedeu à glosa das despesas, resultando no lançamento do crédito tributário ora impugnado.

Todavia, bem se vê que a fiscalização incorreu em evidente erro material, uma vez que a glosa das despesas foi motivada por fato inexistente ou inverídico (a não-comprovação da origem da dedução pelo impugnante), o que acarreta a nulidade do presente lançamento.

A desconsideração do fato de que a impugnante apresentou a documentação comprobatória das deduções importa também em violação ao direito de defesa, consagrado no inciso LV, do art. 5º da Constituição Federal de 1988, que assegura o contraditório e a ampla defesa em processo judicial e administrativo.

Por certo, não se poderia, aliás, exigir da ora impugnante mais documentos do que aqueles por ela apresentados quando do Termo de Início de Fiscalização, ou seja, os recibos de pagamentos originais, devidamente firmados pelo fisioterapeuta em questão.

Mesmo porque, a ora impugnante não poderia, jamais, ser apenada por suposta conduta delituosa de outrem. Isto é, não há como generalizar as supostas infrações cometidas pelo Fisioterapeuta em questão, caracterizando-se como ilegítimas, também, as deduções das despesas da ora impugnante com as seções de fisioterapia por ela realizadas.

(...)

Portanto, dúvidas não restam de que ocorreu um vício de formação no presente lançamento (erro material), haja vista a violação ao direito da contribuinte em comprovar a inveracidade das alegações fiscais, porquanto considerados ilegítimos os recibos por ela apresentados.

(...)

Por sua vez, o inciso II, do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal federal, também dispõe que a violação ao direito de defesa dos contribuintes é causa de nulidade do lançamento, (...) Portanto, conforme dispõe expressamente a lei que vincula e rege o procedimento fiscal, como também o entendimento dos próprios órgãos julgadores da administração fazendária, o presente auto de infração deve ser declarado nulo diante da ocorrência de inequívoco erro material que invalidou o direito de defesa da impugnante.

B) DA LEGALIDADE DAS DEDUÇÕES DAS DESPESAS

Além da preliminar acima, que por si só já autoriza a nulidade do presente lançamento, resta também esclarecer que, no mérito, o auto de infração carece de respaldo jurídico, pois as deduções das despesas com o fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças, durante os exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, corresponde aos valores de R\$ 9.500,00, R\$ 14.208,00, R\$ 8.000,00 e R\$ 5.000,00, respectivamente, não foram indevidas.

*As deduções observaram fielmente os requisitos exigidos no art. 80 e § 1º do RIR/99 e o disposto no art. 8º, II, "a" da Lei nº 9.250, de 1995:
(...)*

Logo, consoante a literalidade expressa da lei, os pagamentos efetuados a fisioterapeutas, em virtude de tratamentos afeitos à essa especialidade da área de saúde, são plenamente dedutíveis da base de cálculos do IRPF.

E nem se venha alegar, como parece tentar fazer a Autoridade Fiscal, que a suspeição que recai sobre o profissional fisioterapeuta em questão seja extensiva aos seus clientes, como é o caso da ora impugnante, concluindo-se, sem o mínimo de provas possível, pela graciosidade dos recibos por ela apresentados.

Isto porque, no caso concreto, as deduções efetuadas por Maria Celuta Pinheiro Costa, correspondem a pagamentos devidamente comprovados dos serviços efetivamente prestados pelo fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças.

De fato, a ora impugnante, é portadora de dorsolombalgia crônica associada à fibromialgia, conforme atestado por seu médico ortopedista, Dr. José Maria de Moraes B. Filho, CRM 2909, inscrito no CPF sob o nº 090.278.153-72 (doc. 02), necessitando, assim, de constante tratamento clínico fisioterápico.

Além disso, apenas para corroborar o que ora se aduz, colaciona-se à presente peça vários cupons fiscais que comprovam a aquisição, por parte da ora impugnante, de medicamentos destinados ao tratamento de problemas lombares e contra as dores deles decorrentes ao longo de vários anos (doc. 03).

Ademais, caso seja interesse dessa autoridade fiscal, está à disposição o prontuário médico da ora impugnante, juntamente com todos os registros de atendimento e demais informações acerca de seu problema de saúde nas dependências do Centro Traumato Ortopédico – CTO, situado à Av. Rui Barbosa, 1539, Aldeota, sob os cuidados do Dr. José Maria de Moraes B. Filho, CRM 2909, acima citado.

Desse modo, não restam dúvidas quanto ao problema de saúde diagnosticado pelo médico acima referido por meio do atestado em anexo, bem como da necessidade da ora impugnante de se submeter ao tratamento por meio de seções de fisioterapia, justificando-se, assim, a utilização continuada dos serviços do fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças.

Por outro lado, quanto à idoneidade do Fisioterapeuta em questão, bem como quanto à sua conduta profissional, a ora impugnante, igualmente, jamais dispôs de razões para questioná-las, mormente por se tratar de profissional reconhecido no mercado de trabalho por seus serviços prestados e, sobretudo, pelos reiterados serviços prestados à família da mesma.

Some-se a isso, inclusive, o fato de que o referido fisioterapeuta mantém a competente inscrição no Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional da 6ª Região – CREFITO, nos termos da Lei nº

10

6.316/75, sob o nº 2873-F, conforme atestado pela aludida entidade (doc. 04), não subsistindo, assim, elementos, por mais frágeis que fossem, que a fizesse questionar sua conduta profissional.

Portanto, diante das provas ora apresentadas, somadas aos recibos de pagamentos já apresentados em seus originais quando do Termo de Início de Fiscalização que resultou na lavratura do presente auto, não subsistem dúvidas quanto à efetiva prestação dos serviços fisioterápicos por parte do profissional em questão à ora impugnante, ressaltando, legítimas as deduções dos valores do seu IRPF.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/Fortaleza - CE julgou PROCEDENTE o lançamento. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas:

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

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXISTÊNCIA DE SÚMULA DE DOCUMENTAÇÃO TRIBUTARIAMENTE INEFICAZ.

A existência de Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz impede a utilização de tais documentos como elementos de prova de serviços prestados, quando apresentados isoladamente, sem apoio em outros elementos.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE.

Somente com a apresentação da impugnação do Auto de Infração é que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

Lançamento Procedente"

RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificada da decisão de primeira instância em 16/04/2007 (fls. 127), a contribuinte, por intermédio de representante (Procuração à fls. 90) apresentou, em 15/05/2007, o Recurso de fls. 128 a 135, intruído com os documentos de fls. 136 a 138, argumentando, em síntese, que:

- comprovou ser portadora de dorsolombalgia crônica associada a fibromialgia, necessitando de constante tratamento clínico fisioterápico;
- apresentou os recibos emitidos pelo profissional Francisco de Assis Rebouças, comprovando, assim, suficientemente os pagamentos efetuados pelo tratamento fisioterapêutico;

- não pode ser penalizada por eventuais irregularidades verificadas em relação ao mencionado profissional, sendo inadmissível que a suspeição que recai sobre o profissional alcance seus clientes;
- o lançamento é nulo, pois o auto de infração foi lavrado com cerceamento do direito de defesa, não tendo sido dada oportunidade à contribuinte de comprovar os equívocos das alegações fiscais;
- seus argumentos estão respaldados por julgados administrativos e posições doutrinárias citadas.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 139, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Inicialmente, no tocante à nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, cumpre registrar que, como bem enfrentado na decisão recorrida, abaixo transcrita (fls. 119 e 120), antes do lançamento não há contraditório instaurado, não havendo, portanto, como se falar em cerceamento de direito de defesa:

"(...) no processo administrativo fiscal o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Assim, não pode ocorrer previamente à lavratura de atos ou termos, entre os quais se inclui o Auto de Infração. Após sua lavratura e ciência é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa. Somente com a apresentação da impugnação do Auto de Infração é que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É na fase da impugnação que o autuado tem a oportunidade de apresentar os esclarecimentos que julgar necessários e os documentos que comprovem suas alegações a fim de ser proferida, apreciando-se todos os seus argumentos e provas e à luz da legislação tributária, a decisão de primeira instância administrativa.

No presente caso, a autoridade fiscal, por entender que não estavam comprovadas a efetividade do tratamento e dos pagamentos das quantias especificados nos recibos apresentados pela contribuinte, glosou as correspondentes deduções. Caberia a defesa, em sua impugnação, juntar aos autos as provas de que dispusesse para elidir a infração."

No caso, houve o regular lançamento às fls. 03 a 11, procedimento administrativo, por meio do qual o servidor competente qualificou o sujeito passivo, descreveu os fatos, apontou as disposições legais infringidas e a penalidade aplicável, e determinou a exigência com a respectiva intimação para cumprí-la ou impugná-la no prazo legal, haja vista que o ilícito fiscal há de ser apenado onde quer que se detecte a sua ocorrência (art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores).

Portanto, todos os elementos essenciais do procedimento fiscal constam no Auto, dos quais foi regularmente científica a contribuinte de modo a lhe permitir conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe foi imputado.

Verifica-se, também, que o servidor competente observou todos os princípios que norteiam a atividade administrativa previstos no "caput" do art. 37 da Constituição



Federal, mesmo porque o administrador público está sujeito aos mandamentos da determinação legal em toda a sua atividade funcional.

Não restou, dessa forma, especificada nenhuma hipótese que propicie a nulidade do Auto de Infração, quais sejam, os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente, como também os despachos e as decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores).

Rejeito, dessa forma, a preliminar de nulidade do lançamento.

No tocante ao mérito, a contribuinte alega que tem direito às deduções de despesas médicas referentes aos recibos apresentados à fiscalização, de emissão de Francisco de Assis Rebouças, fisioterapeuta. No seu entender, teria comprovado ser portadora de dorsolombalgia crônica associada a fibromialgia, fazendo uso de medicamentos, de forma que a apresentação dos recibos emitidos por Francisco de Assis Rebouças é suficiente para comprovar, em relação a este profissional, tanto a efetividade dos serviços prestados quanto dos correspondentes pagamentos.

Ora, conforme fundamentos da decisão recorrida (fls. 122):

"Veja-se que a lide instaurada no mencionado processo gira em torno de se saber se os valores consignados nos recibos emitidos por Francisco de Assis Rebouças foram pagos pela contribuinte e se os serviços foram de fato prestados.

Não se questiona no presente lançamento se efetivamente a contribuinte apresentou problemas de saúde nos anos-calendário de 2001 a 2004 e se realizou tratamentos de fisioterapia. Conforme já mencionado, o que se busca para a solução da lide é a confirmação dos dados constantes nos recibos apresentados pela defesa para comprovar despesas médicas. Interessa para o deslinde da questão a comprovação da efetividade dos pagamentos e da execução do tratamento, conforme descritos nos recibos emitidos pelo profissional Francisco de Assis Rebouças.

Deste modo, tem-se que os documentos apresentados pela defesa prestam-se tão-somente para comprovar que a contribuinte necessitou de tratamento fisioterápico, entretanto, não são suficientes para comprovar que o tratamento foi realizado, que foi executado pelo fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças e que o mesmo teria recebido pela execução de tais serviços as quantias referidas nos recibos apresentados pela defesa."

De fato, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamento os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado, que contenham todas as indicações indispensáveis à identificação de quem efetuou o pagamento, em que data, referente ao tratamento de qual paciente, bem como a indicação do nome, endereço, CPF ou CNPJ do emitente. Todavia, a apresentação dos recibos não ilide o direito de o Fisco solicitar que a contribuinte comprove ou justifique a dedução declarada.

Por oportuno, confiram-se as disposições legais sobre a matéria, consolidadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999:

"Art. 80 - Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250/95, art. 8º, II, alínea "a")."

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250/95, art. 8º, §2º):

(...)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu 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."

O mesmo Regulamento, em seu art. 73 e § 1º, estabelece:

"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 e § 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)."

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que a contribuinte pode ser instada a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ela o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, um tanto quanto discricionária, deixando ao alvedrio da autoridade lançadora a iniciativa, esta agiu amparada em indícios fortes de ocorrência de irregularidades nas deduções: há Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz para o profissional Francisco de Assis Rebouças, processo 10380.010736/2005-35, fls. 35 a 66, demonstrado que o profissional emitiu os recibos, sem, contudo, prestar os serviços e, consequentemente, sem receber os valores consignados nos mesmos.

Ora, a inversão legal do ônus da prova, do fisco para a contribuinte, transfere para a interessada a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, acarreta consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas, sim, à contribuinte apresentar elementos que afaste qualquer dúvida que paire a esse respeito sobre o documento.

Saliente-se que, ante a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz para o profissional Francisco de Assis Rebouças, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 73 do RIR/1999.

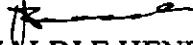
A dedução de despesas médicas na declaração da contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Como a interessada não trouxe aos autos nenhum novo elemento de prova para amparar seu pleito, entendo que a decisão recorrida não merece reparos, eis que não há como restabelecer as glosas corretamente efetuadas.

No tocante a posições doutrinárias e jurisprudências citadas, cumpre registrar que essas não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2008


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE