



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

Processo nº 10380.011953/2004-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.171 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente MARIA CELUTA PINHEIRO COSTA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000

IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Em conformidade com a legislação regente, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sendo devida a glosa quando há elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte prove a realização das despesas deduzidas da base do cálculo do imposto.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso. Declarou-se impedida a Conselheira Núbia Matos Moura (art. 42, IV, do Anexo II, do RICARF).

Assinado digitalmente.

Giovanni Christian Nunes Campos - Presidente.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 10/09/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 47 a 55:

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 02/05, relativo ao ano-calendário de 1999, exercício de 2000, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 8.384,97, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

A infração apurada pela Fiscalização está assim relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais, fls. 03:

Glosa de dedução com despesas médicas, pleiteadas indevidamente na DIRPF/2000, conforme apurado em procedimento de fiscalização oriundo de revisão interna.

A contribuinte, Sra. Maria Celuta Pinheiro Costa, foi intimada em 31/03/2004 a apresentar a documentação comprobatória dos pagamentos efetuados ao Sr. Francisco de Assis Rebouças durante o ano de 1999, no valor de R\$ 12.000,00, e utilizados como dedução à receita bruta na Declaração de Ajuste do Imposto de Renda da Pessoa Física do exercício de 2000, ano-calendário 1999. A contribuinte tomou ciência do termo de Intimação fiscal em 12/04/2004, no entanto não atendeu ao termo de Intimação fiscal.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 03 e 05.

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 23/12/2004, fls. 14, a contribuinte apresentou impugnação em 24/01/2005, fls. 15/20, mediante instrumento procuratório, fls. 21, apresentando as alegações a seguir, parcialmente transcritas:

1. DOS FATOS

Aos 5 de novembro de 2004, a impugnante tomou ciência de uma intimação fiscal para a apresentação de documentação comprobatória dos pagamentos por ela efetuados ao fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças, referentes às deduções feitas na IRPF durante os exercícios de 2000, 2001, 2002 e 2003, correspondente aos valores de R\$ 12.000,00, R\$ 10.750,00, R\$ 9.500,00, R\$ 14.208,00, respectivamente.

Atendendo ao termo de intimação fiscal, a impugnante compareceu à DRF/FOR e apresentou os recibos comprobatórios das despesas efetuadas com o referido fisioterapeuta, como também prestou os esclarecimentos que se fizeram necessários (doc. 02 e documentos 03 a 48).

Ocorreu que a autoridade fiscal entendeu erroneamente, e não se sabe o motivo, que Maria Celuta Pinheiro Costa não atendeu ao termo de intimação fiscal, ignorando assim os recibos dos pagamentos apresentados pela contribuinte e os esclarecimentos que foram prestados em tempo hábil.

Sendo assim, a fiscalização efetuou a glosa das despesas, o que resultou no presente auto de infração, ora impugnado por clarividente erro material, tendo em vista que a glosa ocorreu pelo não-comparecimento da contribuinte e a não-comprovação da origem das deduções, quando, na verdade, conforme comprovam os documentos que seguem em anexo, não restam dúvidas de que ela compareceu aos termos da intimação fiscal e apresentou a documentação solicitada.

Diga-se, ainda, que além do erro material acima apontado, por ter ignorado os recibos e os esclarecimentos apresentados pela contribuinte, a fiscalização pareceu haver ainda entendido equivocadamente que as deduções das referidas despesas com o fisioterapeuta foram indevidas, o que não é verdade já que ocorreu perfeitamente de acordo a legislação da época.

Desta forma, o auto de infração deve ser declarado nulo, tornando insubsistente a exigência tributária nele contida.

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 todos os esclarecimentos solicitados e apresentando os recibos que comprovam os pagamentos feitos ao Sr. Francisco Rebouças nos períodos mencionados.

No entanto, a autoridade fiscal ignorou o comparecimento da impugnante e, como consequência, procedeu à glosa das despesas, resultando no lançamento do crédito tributário ora impugnado.

Logo, 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 das deduções pela impugnante), o que acarreta a nulidade do presente lançamento.

A desconsideração do fato de que a impugnante compareceu de fato à DRF/FOR e 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, caso o comparecimento da impugnante tivesse sido considerado pela fiscalização, o presente lançamento não teria sido efetuado, o que significa que o direito de defesa da contribuinte foi claramente desrespeitado e lhe resultou em prejuízo.

Portanto, 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.

Corroborando com o que se afirma, os juristas Marcos Vinícios Neder e Maria Tereza Martinez Lopez, com notória maestria, ensinam que (...).

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, in verbis:

Art. 59. São nulos:

...omissis;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa; (grifou-se)

Nesse mesmo sentido é o Acórdão nº 862, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo: (...)

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 2000, 2001, 2002 e 2003, correspondente aos valores de R\$ 12.000,00, R\$ 10.750,00, R\$ 9.500,00, R\$ 14.208,00, 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 cálculo do IRPF.

No caso concreto, portanto, vê-se que as deduções efetuadas por Maria Celuta Pinheiro Costa, por serem correspondentes a

pagamentos devidamente comprovados dos serviços prestados pelo fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças, foram legítimas.

É o relatório.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os recibos apresentados não são hábeis a comprovar as respectivas despesas médicas, haja vista não atenderem aos requisitos exigidos pelo art. 8º, inciso III, da Lei nº 9.250/95, especialmente pela ausência da comprovação dos pagamentos e pelo fato deste mesmo prestador ter emitido ao mesmo contribuinte, em processo distinto, Recibos Sumulados, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO

Justifica-se a glosa de despesas médicas quando o contribuinte deixa de carrear aos autos a prova do efetivo desembolso.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Se o autuado revela conhecer as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, com impugnação que abrange questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Transcrevemos livremente os fundamentos da decisão de 1ª instância antes referida:

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 60 a 67, ratificando os argumentos de fato e de direito expendidos em sua impugnação e requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. Em sua defesa, contudo, a ora recorrente apresentou os recibos comprobatórios dos pagamentos efetuados ao fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças, no valor total de R\$ 8.384,97.
- II. Além disso, **a ora recorrente comprovou, por meio de documentação idônea, ser 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 n.o 090.278.153-72, **necessitando, assim, de constante tratamento clínico fisioterápico.**

- III. Como se não bastasse, a recorrente ainda trouxe aos presentes autos vários cupons fiscais que comprovam a aquisição **de medicamentos destinados ao tratamento de problemas lombares e contra as dores deles decorrentes ao longo de vários anos.**

Dando prosseguimento ao processo este foi encaminhado para o julgamento de segunda instância administrativa.

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim sendo, dele conheço.

OBJETO DO RECURSO

O objeto deste processo trata da glosa de despesas médicas declarados como efetuados ao Sr. Francisco de Assis Rebouças durante o ano de 1999, no valor de R\$ 12.000,00.

No Recurso o contribuinte alega que apresentou recibos comprobatórios dos pagamentos efetuados ao fisioterapeuta Francisco de Assis Rebouças, no valor total de R\$ 8.384,97.

Assim, entendo que o recurso atinge parcialmente o objeto inicial do lançamento e que resta incontroverso e definitiva a exigência de R\$ 3.615,03 decorrente da diferença entre o valor lançado, R\$ 12.000,00, e o montante dos recibos apresentados, R\$ 8.384,97.

MÉRITO

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria:

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro 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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

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).

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar que realmente efetuou os pagamentos nos valores e nas datas constantes nos comprovantes, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Como dito acima, remanesce neste processo, glosa de despesas médicas declarados como efetuados ao Sr. Francisco de Assis Rebouças durante o ano de 1999, no valor de R\$ 8.384,97.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais. Destaco que da DIRPF do autuado, fls. 09, verificamos rendimentos Tributáveis apenas percebidos de pessoas jurídicas, de fontes oficiais governamentais, no valor total bruto de R\$ 67.952,42.

Importante registrar, que embora o contribuinte diga no Recurso que trouxe aos presentes autos documentação demonstrando ser portadora de dorsolombalgia crônica associada à fibromialgia e vários cupons fiscais comprovando a aquisição de medicamentos destinados ao seu tratamento médico ao longo dos anos, atestando, assim, a necessidade constante do tratamento clínico fisioterápico, não encontramos nos autos nenhum documento nesse sentido.

Ou seja, para comprovar a efetividade das despesas juntou apenas os recibos de fls. 23 a 28.

Ora, somente a apresentação destes recibos não solidificam uma contraposição minimamente suficiente para rebater as provas e razões que embasaram o lançamento, não reforçando em matéria de prova a substância que se procura.

Não se pode deixar de considerar que o contribuinte foi autuado pela mesma razão e mesmo prestador, nos exercícios 2002, 2003, 2004, 2005 com o agravante que os recibos glosados foram objeto de Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente

Ineficaz. Diante disso, no presente processo a apresentação de prova robusta e incontestável que a despesa declarada foi realmente efetivada e paga é insuperável.

Registro que a citada autuação dos recibos sumulados, Processo 10380.008077/2006-58, foi objeto do Acórdão 194-00.036 deste Conselho, onde a Ilustre Relatora, Dra. Amarylles Reinaltfe Henriques Resende, manteve integralmente o crédito julgado.

A opção não usual pelo pagamento em espécie, de todas as despesas glosadas, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade da contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual.

Saliento que dadas as quantias envolvidas, é pouco provável que os pagamentos tenham sido realizados todos em moeda corrente. E se o foram, em remota possibilidade, é certo que os saques correspondentes seriam de fácil identificação em extratos bancários, haja vista que o impugnante informou em sua DIRPF “rendimentos tributáveis” recebidos exclusivamente de pessoas jurídicas de fontes oficiais governamentais, que usualmente fazem os pagamentos por meio de créditos em contas-correntes dos beneficiários.

A comprovação citada no Decreto acima deve ser feita com a apresentação de documentos auxiliares para formar um conjunto probante convincente, como a apresentação de cópias de cheque e/ou extratos bancários ou, ainda, exames, fichas de atendimento e laudos médicos atestando e justificando o serviço prestado, o que até este ponto do processo não foi feito.

Portanto, não há *in casu* justificativa para o deferimento do pedido, não se podendo olvidar que é da Recorrente o ônus de provar os fatos extintivos e modificativos do direito da Fazenda Nacional, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, c/c o disposto no art. 333 do Código de Processo Civil, que subsidia o Processo Administrativo Fiscal.

Cumpre, ainda, ressaltar que o imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não pode o contribuinte alegar simples forma jurídica, pleiteando a aceitação de simples recibos, como comprovação de despesas médicas pleiteadas, se o fenômeno econômico não ficar provado.

É oportuno citar o art. 333 do Código de Processo Civil:

Art. 333 O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito; e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Conclui-se, portanto, que o ônus da prova recai sobre aquele que aproveita o reconhecimento do fato.

Desta forma, tem-se que no caso de deduções da base de cálculo do imposto de renda, que é o caso das despesas médicas, o ônus da prova da efetividade de tais despesas é do contribuinte, que se beneficia da dedução. Não pode, portanto, prevalecer a tese de que o Fisco deveria comprovar, p.ex., o não pagamento dos valores consignados nos recibos e a não efetivação dos serviços, ou ainda, verificar se os prestadores declararam os valores recebidos.

Além disso, menciono a seguir julgado do Conselho de Contribuintes relativas à matéria, para reforçar o entendimento aqui manifestado:

IRPF – DESPESAS MÉDICAS – DEDUÇÃO – Inadmissível a dedução de despesas médicas, da declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac. 1º CC 104 – 16647/1998)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, não merecendo reparos da decisão recorrida, NEGÓ PROVIMENTO AO RECURSO.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.