



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.002522/2009-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.187 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2020
Recorrente MARCIA MULLER SENS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO EXISTÊNCIA

Nos autos não houve ocorrência das causas estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeitando-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

JUNTADA DE DOCUMENTOS COM O RECURSO VOLUNTÁRIO. CASO NOS MOLDES DA ALÍNEA “C”, DO ARTIGO 16, DO DECRETO Nº 70.235/72.

A prova documental deve apresentada após a impugnação, somente é admitida quando comprovada uma das hipóteses de exceção previstas na legislação (§4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72.

GLOSA DE DESPESAS COM PILATES. IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS PILATES. RECIBO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

São admitidas como dedutíveis as despesas com pilates, quando esta técnica estiver sendo aplicada para fins terapêuticos de reabilitação, por fisioterapeuta e em razão de prescrição médica. Não sendo comprovado que a técnica de pilates foi aplicada em razão de prescrição médica, para reabilitação de uma lesão, não há que se falar em dedutibilidade da despesa.

GLOSA DE DESPESAS ODONTOLÓGICAS. IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS ODONTOLÓGICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A falta de demonstração do cumprimento dos requisitos legais por documentação hábil e idônea quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (caput e

§1º, do art. 73, § 1º, inciso III, do art. 80, todos do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

O caso, ora em revisão, refere-se a Recurso Voluntário (e-fls. 133 a 147), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, interposto pelo Recorrente, devidamente qualificado nos autos, relativo ao seu inconformismo contra a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão n.º 07-27.689, da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) (DRJ/FNS), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

DISPENSA DE EMENTA Acórdão dispensado de ementa de acordo com a Portaria SRF nº 1.364, de 10 de novembro de 2004.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Do Lançamento Fiscal e da Impugnação

O constante no relatório do Acórdão da DRJ/FNS (e-fls. 107 a 154) sumariza muito bem todos os pontos relevantes da fiscalização, do lançamento tributário e do alegado na Impugnação pela ora Recorrente, por essa razão peço vênia para transcrevê-lo:

“Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 15 a 18, foi efetuado o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física – Suplementar no valor de R\$ 14.030,50, acrescido de multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativo ao exercício 2007, ano-calendário 2006.

Conforme demonstrativo da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal de fl. 14, o lançamento é decorrente da glosa de dedução indevida a título de despesas médicas no valor de R\$ 51.020,00, sendo R\$ 48.100,00 glosados por falta de comprovação do efetivo pagamento a CARLOS WAHL (CPF n.º 813.660.35968), LEONARDO CARPEGIANI (CPF n.º 033.517.16990) e CAROLINE MULLER (CPF n.º 040.303.60971); R\$ 560,00 pagos a BOTELHO OFTALMOCLÍNICA (CNPJ n.º 79.371.688/000176), e glosados por constituírem despesa não relativa à contribuinte ou dependente, e; R\$ 2.360,00 referentes a pagamento de aulas de pilates, cuja dedutibilidade não goza de previsão legal.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresenta impugnação de fls. 2 a 9, onde, em síntese:

Alega, preliminarmente, que é nula a notificação de lançamento em relevo, porquanto não foi regularmente cientificada da exigência para que pudesse exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, eis que só ficou sabendo da exigência fiscal quando, após receber carta de cobrança, obteve cópia do inteiro teor do processo, em 19/06/2009, sendo que, conforme atestam as cópias dos AR relacionados à ciência do Aviso de Cobrança e do Termo de Intimação Fiscal – Malha Fiscal n.º. 035/2008, de 04/09/2008, sempre que a Receita Federal tentou localizar e intimar a contribuinte nunca teve dificuldade alguma em fazê-lo no endereço constante de suas declarações de rendimento (DIRPF) e de todos os documentos que figuram nos autos e que contemplam esta informação;

Em outro plano, também requer, preliminarmente, a declaração de nulidade do feito fiscal, ao argumento de que a notificação de lançamento está desprovida da necessária fundamentação, já que, a seu ver, a falta de comprovação que ensejou o lançamento não foi identificada pela fiscalização com absoluta e inequívoca clareza, deixando margem a dúvidas sobre se a despesa não teria sido comprovada ou não seria passível de dedução;

Quanto ao mérito, concorda com a glosa efetuada relativamente ao valor de R\$ 560,00 pagos a BOTELHO OFTALMOCLÍNICA (CNPJ n.º 79.371.688/000176), em tratamento de seu filho Matheus Muller Sens, que foi seu dependente apenas até o ano-calendário anterior de 2005;

Contesta, porém, a glosa de despesas médicas, no valor total de R\$ 48.100,00, que foi pago aos dentistas CARLOS WAHL (CPF n.º 813.660.35968), LEONARDO CARPEGIANI (CPF n.º 033.517.16990) e CAROLINE MULLER (CPF n.º 040.303.60971), ao argumento de que os pagamentos de referidas despesas foram feitos em espécie e comprovados pelos documentos juntados ao processo e, bem assim, declarados e reconhecidos pelos respectivos beneficiários, ao que aduz que não é obrigada a manter conta corrente bancária, nem a efetuar todas as suas transações financeiras por intermédio da rede bancária, além do que a Constituição Federal, de 1988, assegura a livre circulação da moeda corrente nacional e, portanto, obriga a todos os residentes e domiciliados fiscalmente no Brasil a aceitar o pagamento de valores em espécie, qual seja na referida moeda corrente nacional;

Ainda quanto a este tópico, indaga em relação a que e porque tais despesas foram consideradas não comprovadas; se seria desproporcional uma pessoa física, que auferiu durante 2006 mais de R\$ 294.000,00, conforme atestado pelos próprios agentes fiscais, com uma filha (dependente), aplicar/gastar consigo e com sua dependente, entre despesas com instrução, despesas médicas, planos de saúde e planos de previdência privada, os declarados R\$ 60.222,82;

Na mesma linha, também indaga qual a disposição legal que alberga a crença segundo a qual os pagamentos em questão, obrigatoriamente deveriam ser efetivados via operações bancárias/cheques; qual a disposição legal que obriga o cidadão nato, ou naturalizado brasileiro, a possuir conta corrente bancária, e; qual foi, enfim, o indício apurado e apresentado pela fiscalização no sentido de que os comprovantes das despesas médicas e respectivas declarações dos profissionais habilitados e beneficiários dos rendimentos não são merecedores de fê;

Aduz que, segundo o manual de preenchimento do PGD IRPF 2007/2006, as despesas médicas são comprovadas mediante documentos contendo o nome, o endereço e o número de inscrição no CPF ou CNPJ do beneficiário dos pagamentos, podendo ser substituídos por cheque nominativo ao beneficiário, de sua própria emissão, do cônjuge ou do dependente, e que, muito embora os recibos apresentados não apontem o endereço, os mesmos descrevem com absoluta clareza o nome e o CPF do beneficiário dos pagamentos, alguns deles indicam o número de inscrição no CRO — Conselho Regional de Odontologia do profissional, indicam as datas em que os pagamentos foram efetivados e os valores desembolsados, além do que, as declarações dos beneficiários, detalham e descrevem os serviços prestados e a forma pela qual receberam tais importâncias, eliminando, assim, qualquer possível dúvida quanto a sua legitimidade;

Relativamente à glosa de despesas no valor de R\$ 2.360,00 referentes a pagamento de aulas de pilates, alega que tal valor é passível de dedução a título de despesa médica, porquanto corresponde a pagamento efetuado a SABRINA DANKA CEIGOL, fisioterapeuta profissional, que se utiliza do "Pilates" como tratamento fisioterápico;

Finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer que seja reconhecida a tempestividade da impugnação e declarada a nulidade do feito atacado, por falta de ciência do sujeito passivo e por falta de fundamentação, ou, então, que seja cancelada a exigência fiscal na parte relacionada aos argumentos de mérito apresentados.

Após a juntada da petição impugnatória, a Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau (SC), despachou (fl. 65) no sentido de que era intempestivo o protocolo da impugnação em relevo e propôs o encaminhamento dos autos para a EAC1/ DRF/BLU, de molde a que fosse analisado o cabimento da revisão de ofício do lançamento sob apreço.

Em atendimento ao supracitado encaminhamento, referida Equipe de Arrecadação e Cobrança (EAC 1) exarou o Parecer Fiscal EAC 1/DRF/ BLU nº 007/2010, colacionado às fls. 66 a 70, propondo que fosse declarada a revelia e iniciada a cobrança amigável do sujeito passivo notificado por edital, em 06/03/2009, já que correspondência remetida ao endereço residencial foi devolvida por motivo de "recusado", e a impugnação só foi apresentada em 22/06/2009, além do que não foi produzido qualquer fato novo que ensejasse a revisão de ofício do lançamento, no termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Referido parecer foi, então, aprovado nos termos do Despacho Decisório EAC1/DRF/BLU n.º 007/2010 que, todavia, foi objeto de Recurso Hierárquico, consistente no arrazoado juntado às fls. 75 a 79, onde a contribuinte pugna pela tempestividade da impugnação, vindicando que sejam suspensas e/ou canceladas quaisquer atividades ou medidas tendentes a cobrança do crédito tributário vinculado ao presente processo, tendo em mira a suspensão de sua exigibilidade na forma do disposto no art. 151, III, do CTN, ao argumento de que o AR da correspondência contendo a indigitada notificação não foi entregue em seu endereço residencial, endereço este que continua há muito tempo inalterado, e que, portanto, é irregular a ciência por meio do edital n.º 001/2009, visto que não atendidas as formas previstas nos incisos de I a III do art. 23, do Decreto 70.235/72. Para fazer prova de suas alegações, a contribuinte juntou ao recurso os documentos colacionados às fls. 80 a 104.

Referido recurso hierárquico, todavia, não foi encaminhado à autoridade competente para sua apreciação, havendo a SACAT da DRF/BLUMENAU encaminhado o processo a esta DRJ/FNS, por considerar que a contribuinte suscitou, tanto na petição impugnatória quanto no indigitado recurso, preliminar de tempestividade passível de apreciação por este colegiado.

(...)"

Do Acórdão da DRJ/FNS

No Acórdão n.º 07-27.689 (e-fls. 179 a 188), de 08 de março de 2012, a DRJ/FNS julgou improcedente a Impugnação apresentada (vide e-fls. 02 a 09), após analisar ponto a ponto apresentado pela ora Recorrente.

1. Preliminar

- Tempestividade da Impugnação

A DRJ/FNS, após análise das provas e em grande arrazoado, reconheceu ser tempestiva a Impugnação apresentada pela ora Recorrente, em suma, em razão da ciência por meio de edital ter ocorrido sem que a cientificação do sujeito passivo, por via postal, fosse efetivamente tentada pela fiscalização, no endereço do domicílio tributário da contribuinte, que não foi alterando.

- Nulidade do Lançamento por Falta de Fundamentação Legal

Sobre esta alegação da ora Recorrente, a DRJ/FNS refuta referida alegação e aponta que o motivo que ensejou o lançamento está claro, como pode se verificar na e-fl. 16 e que, tanto foi suficiente e claro, que a ora Recorrente Impugna os pontos descriminados pela Fiscalização. Vejamos trecho do voto da DRJ/FNS:

“(…) ao complementar a descrição dos fatos, a autoridade lançadora discrimina, sem margem para dúvidas, a razão que ensejou a glosa de cada uma das despesas que perfizeram o total de R\$ 51.020,00. Isto é, R\$ 48.100,00, em razão da não comprovação do efetivo pagamento aos dentistas CARLOS WAHL (CPF n.º 813.660.35968), LEONARDO CARPEGGIANI (CPF n.º 033.517.16990) e CAROLINE MULLER (CPF n.º 040.303.60971); R\$ 560,00, em virtude de ser despesa não relacionada à contribuinte ou a dependente da contribuinte, e; R\$2.360,00, em face da falta de previsão legal que autorize a dedutibilidade de despesas incorridas pela contribuinte em razão de pagamento de aulas de pilates.

(…)”

2. Mérito

- Limites do Litígio

O órgão julgador da primeira instância administrativa tributária federal, aponta que a Impugnação ataca parcialmente o lançamento, uma vez que a ora Recorrente não contesta a glosa do valor de R\$560,00 que foram declarados como pagos à BOTELHO OFTALMOCLÍNICA (CNPJ n.º 79.371.688/000176), em tratamento de seu filho Matheus Muller Sens, já que este foi seu dependente apenas até o ano-calendário anterior de 2005, ao que reconhece que tal valor deveria ter sido lançado na declaração de seu filho.

- Despesas Médicas/Odontológicas e Pilates

A DRJ/FNS, indica a legislação pertinente ao tema e julga que a ora Recorrente não apresentou, tanto na ação fiscal efetuada quanto em sede de impugnação, qualquer documento de comprovação da efetividade dos pagamentos realizados e que os recibos acostados aos autos, supostamente para tratamentos odontológicos, não trazem nenhuma informação

adicional, discriminando o tipo de atendimento, etc., vejamos trecho do Acórdão da DRJ/FNS:

“(…)

Mais precisamente, trata-se de um recibo (fl. 27) no valor de R\$ 6.000,00, emitido por LEONARDO CARPEGGIANI, em 20/04/2006, a título de “tratamento dentário de GABRIELA MULLER FIUZA LIMA”, outro recibo (fl. 27) no valor de R\$ 2.100,00, emitido por CAROLINE MULLER, em 16/12/2006, a título de “tratamento odontológico”, e um recibo (fl. 28) no valor de R\$ 40.000,00, emitido por CARLOS WAHL, em 21/12/2006, pela prestação de serviços profissionais do citado cirurgião dentista, que informa ser referente a 12 (doze) parcelas de R\$ 3.333,33 pagas durante o ano de 2006. Nenhum dos recibos, portanto, discrimina qualquer informação adicional sobre o atendimento odontológico efetuado.

(…)

O órgão julgador da primeira instância administrativa tributária federal, identifica que, em razão deste quadro, a Fiscalização solicitou a ora Recorrente a comprovação dos efetivos pagamentos e das efetivas prestações dos serviços odontológicos declarados, orientando a interessada para que apresentasse cópias de cheques, comprovantes de transferência de depósitos bancários, receiptuários, prescrições/resultados de exames, e outros documentos que comprovassem os mencionados tratamentos. Neste ponto, vejamos outro trecho do voto da DRJ/FNS:

“(…)

Em face dessa intimação, a contribuinte, então, apresentou declaração de LEONARDO CARPEGGIANI (fl. 38) que discrimina o tipo de tratamento odontológico prestado à contribuinte (em desacordo com o recibo que informa que o tratamento fora efetuado na filha da contribuinte), consistindo de tratamento periodontal, no valor de R\$ 3.655,00, e de tratamento de disfunção temporomandibular, no valor de R\$ 2.345,00, aduzindo que tais tratamentos foram pagos em dinheiro, em parcelas mensais não fixas, durante o ano de 2006. Apresentou também a impugnante uma declaração de CAROLINE MULLER (fl. 39) que informa ter realizado, no ano de 2006, tratamento ortodôntico em GABRIELA MULLER FIUZA LIMA (que consta como dependente na declaração da impugnante), no valor total de R\$ 2.100,00, sendo que, segundo a declarante, tal valor foi pago de forma parcelada, mensalmente e em espécie. Apresentou, por fim, a impugnante declaração de CARLOS WAHL que informa ter recebido a quantia de R\$ 40.000,00, em 12 (doze) parcelas mensais fixas e em espécie para tratamento estético nos dentes da contribuinte, como troca de restaurações e colocação de jaquetas de porcelana.

Com efeito, os tratamentos odontológicos citados são, em regra, acompanhados de exames radiográficos e de receiptuário, documentos esses que, uma vez requeridos pelo Fisco, a impugnante não teria a menor dificuldade de apresentar de molde a fornecer a prova cabal da efetividade das despesas médicas sob exame, acaso tais tratamentos, que alega ter pago, houvessem, de fato, sido realizados. Tais documentos, todavia, não foram apresentados pela contribuinte.

(…)” nosso grifo.

Em relação aos valores das aulas de pilates, declarados como dedutíveis pela Recorrente em sua DIRPF, exercício de 2007, a DRJ/FNS, afirmou que o fato da beneficiária dos referidos pagamentos exercer a função de

fisioterapeuta profissional não valida a dedução dos referidos valores da base de cálculo do IRPF e acrescentou:

“(…)

Ora, referido “pilates” trata-se de um método de condicionamento físico, cujo universo de praticantes inclui tanto pessoas sedentárias quanto atletas de elite desejosos de manter e até melhorar seu desempenho físico. Neste quadro, ainda que, a exemplo de outras modalidades de atividade física, sua prática possa ser recomendada (e até ministrada) por fisioterapeutas e por outros profissionais da área da saúde, por resultar em benefícios para a saúde do praticante, certo é que os pagamentos de aulas de pilates não são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda por falta de previsão legal.

(…)”

Em suas conclusões, a DRJ/FNS:

- esclarece que a mera apresentação de recibos pela ora Recorrente, não tem o condão de esgotar os elementos de exame de que dispõe a fiscalização tributária, sendo *o recibo apenas uma prova simples, a qual, em decorrência de situação fática apurada no curso de ação fiscal, pode ser invalidada na ausência de outros elementos de comprovação.*
- não há imposição de que a ora Recorrente efetue os pagamentos apenas por meio de transações bancárias, porém, a Contribuinte não comprova, por nenhum meio, que efetuou os referidos pagamentos, vejamos:

“(…)

Entretanto, no caso em análise, nenhum dos documentos requeridos pela fiscalização foi apresentado pela interessada para comprovar as transferências de valores, a título de tratamento odontológico, entre o contribuinte e os prestadores de serviço, como também não foi apresentada a indicação de cheques para comprovar o pagamento, sendo que a impugnante limita-se a afirmar que o tratamento odontológico foi pago em dinheiro.

Assim, não há como acolher os argumentos apresentados pela impugnante, pois não pode a contribuinte atribuir ao Fisco o ônus da comprovação de suas justificativas, conforme demonstrado. Em razão disso, entendo que a glosa, no valor de R\$ 48.100,00, efetuada, no ponto, pela fiscalização deve ser mantida.

(…)”

Do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário (e-fls. 133 a 147), foi apresentado pela Recorrente em 28 de maio de 2012, momento que expressou não concordar com o Acórdão da DRJ/FNS, apresenta novas provas (fotocópias de “chapas” e “fotos” da arcada dentária da dependente “Gabriela M. F. Lima”) e ataca a decisão *a quo*, aduzido, em suma, que:

- todas as provas foram devidamente apresentadas, na forma da legislação, não sendo correta a DRJ desconsidera-las;
- a DRJ/FNS, errou ao apontar que os tratamentos dentários declarados pelos profissionais como prestados à Recorrente necessitam de exames radiográficos e de receituário, bem descreve cada um dos referidos tratamentos;

- os pagamentos em dinheiro são legítimos, não sendo cabível a exigência de outras provas, como comprovantes de transferências bancárias, cópias de cheques, etc., pois, a verdade, é que os pagamentos foram realizados em espécie. Aqui, vejamos um trecho da peça recursal:

“(…)

A contribuinte autuada detinha a "disponibilidade econômica e jurídica de rendas" em montante suficiente para realizar o pagamento — os profissionais habilitados prestadores dos serviços médico/odontológicos, reconhecem/declaram através de documentos assinados que adquiriram a disponibilidade "econômica e jurídica da renda" pela prestação de serviços profissionais de profissão regulamentada que especificam e, o recebimento foi em dinheiro — PONTO FINAL — falar em "deslocar o ônus da prova para o contribuinte nesse caso", beira a desonestidade pois, as provas foram apresentadas, NÃO foram impugnadas, ou seja, NINGUÉM questionou a declaração dos prestadores beneficiários, apenas trataram de "fazer de conta" que elas não existiram.

(…)”

- existe previsão legal para abatimento de sessões de despesas médicas, sendo a profissional prestadora dos serviços de pilates uma fisioterapeuta, sendo defeso a esta profissional aplicar quaisquer técnicas de reabilitação aos seus pacientes, inclusive pilates.
- a Fiscalização, demonstra desconhecimento da legislação tributária pátria e busca inverter a o ônus da prova;
- o lançamento é nulo, considerando o celeuma referente da sua intimação (descrição constante acima) e, em por essa razão, há suspeita “de que o conteúdo do auto de infração em questão nunca tenha sido de fato postado, é o fato de que um documento que segundo dados do correio teria “saído para a entrega” as 16:04 horas do dia 05/12/2008, do CEE Belo Horizonte, não teria como ser “distribuído ao remetente” no mesmo dia 05/12/2008, apenas 14 (quatorze) minutos depois, o que é virtualmente impossível de ocorrer em relação a qualquer entrega de correspondência em uma grande cidade como Belo Horizonte.
- deve prevalecer, ao caso em tela, o princípio da verdade real/material e aplicação da legislação de regência;

Por fim, finaliza sua peça recursal com os seguintes pedidos:

“(…)”

*Diante de todo o exposto, a Recorrente, respeitosamente requer o provimento ao presente **Recurso Voluntário**, para o fim de reformar a r. decisão de primeira instância, de tal sorte que:*

*a) Seja Revertido/Reformado o Acórdão **07-27.689**, acatando-se as **PRELIMINARES DE NULIDADE**, conforme originalmente requerido, primeiro pela incorreta e desencontrada descrição dos fatos, segundo pela ausência de “ciência válida” da contribuinte, deixando de observar assim, requisito essencial da Autuação e, terceiro, pela ausência de decisão fundamentada em Recurso Hierárquico tempestivamente apresentado, sendo que um dos “pedidos” expressamente formulados foi justamente a comunicação à impugnante “do inteiro teor da decisão”.*

b) Diante da manutenção da discussão quanto às preliminares de nulidade suscitadas na impugnação original e aqui mantidas e ampliadas diante de novas impropriedades no julgamento de primeira instância, assevera que "não há" parcela passível de imediata cobrança, pois uma vez reconhecida a nulidade do ato, eventuais questões "não expressamente impugnadas", restarão igualmente anuladas com o ato como um todo, ademais, o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72 se aplica apenas aos casos em que as preliminares de nulidade do ato estejam superadas e/ou não tenham sido apresentadas, o que não é o caso dos autos.

c) Caso não seja reconhecida a nulidade do ato, que sejam acatadas as comprovações das "despesas médicas" conforme reiteradas e sucessivas comprovações nos limites e condições estabelecidos na legislação de regência, reprisando como parte integrante desses pedidos, aqueles elencados na impugnação primitiva.

d) Seja comunicado à recorrente o inteiro teor da decisão.

(...)"

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Juliano Fernandes Ayres, Relator.

Da Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo o caso de conhecê-lo. Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, tendo o Recorrente tomado ciência do Acórdão da DRJ/FNS em 26 de abril de 2012 (Aviso de Recebimento - AR e-fl. 132) e efetuado protocolo recursal em 28 de maio de 2012 (e-fl. 107), uma segunda-feira (primeiro dia útil subsequente ao prazo de 30 dias, que se deu no dia 26 de maio de 2012 - um sábado), respeitando, assim, o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Dos Novos Documentos Apresentados com o Recurso Voluntário

Inicialmente, entendemos que a documentação apresentada pela Recorrente, Fotocópias de "chapas" e "fotos" da arcada dentária da dependente "Gabriela M. F. Lima" (e-fls. 149 a 150) com a seu Recurso Voluntário deve ser analisadas, nos moldes da alínea "c" do § 4º do art.16 do Decreto nº 70.235/72:

"(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...) – nosso grifo ”

Este entendimento, tem como base o fato da DRJ/FNS ter utilizado como um dos fundamentos para refutar as alegações da Recorrente, a não apresentação pela Contribuinte de nenhum exame radiográfico e/ou receituário, que comprovasse a efetividade do tratamento e respectivamente do tratamento, vejamos trecho do Acórdão da DRJ/FNS (e-fl.114):

“(...

Com efeito, os tratamentos odontológicos citados são, em regra, acompanhados de exames radiográficos e de receituário, documentos esses que, uma vez requeridos pelo Fisco, a impugnante não teria a menor dificuldade de apresentar de molde a fornecer a prova cabal da efetividade das despesas médicas sob exame, acaso tais tratamentos, que alega ter pago, houvessem, de fato, sido realizados. Tais documentos, todavia, não foram apresentados pela contribuinte.

(...)”

Deste modo e com fundamento na alínea “c” do § 4º do art.16 do Decreto nº 70.235/72 , analisaremos as novas provas apresentadas pela Recorrente, junto com sua peça recursal, quando da análise de mérito.

Da Preliminar de Nulidade

Em preliminar, a Recorrente alega que se opera a nulidade aos autos e elenca, em síntese que: i) há incoerência nas descrições dos fatos do lançamento; (ii) faltou sua notificação válida do lançamento e; (iii) houve ausência de decisão fundamentada do Recurso Hierárquico interposto.

Pois bem! Em relação a alegação da Recorrente sobre a existência de incoerências na descrição dos fatos do lançamento, entendemos não haver razão à Recorrente, pois, com bem apontado pela DRJ/FNS, o lançamento está claro e apontando o enquadramento legal tributária pertinente, como se verificar na e-fl. 16 destes autos. Tanto assim ocorreu, que a Recorrente apresentou, na Impugnação e no Recurso Voluntário, as contestações do que foi autuado pela Fiscalização.

Em relação às alegações da Recorrente de que não foi notificada de forma correta do lançamento, bem com faltou uma decisão fundamentada do Recurso Hierárquico que interpôs, entendemos que estes temas foram superados quando a DRJ/FNS, analisou as questões e considerou ser tempestiva a Impugnação interposta pela Recorrente, reformando a decisão do Recurso Hierárquico e analisado a alegações contidas na peça de defesa interposta pela Contribuinte.

Ademais, não visualizamos nestes autos de processo administrativo a ocorrência de nenhuma nulidade, uma vez que no normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/72, que são: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente, não estando nos autos presentes nenhuma dessas hipóteses de nulidades.

Desta forma, sem razão a Recorrente quanto a alegação de nulidade.

Do Mérito

➤ Introdução

Antes de se passar à análise dos documentos referentes a despesas médicas anexados à defesa, veja-se o disposto na Lei nº 9.250/95, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

“(…)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

“(…)

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;

“(…)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000/99 - RIR/99, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

“Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§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.”

Conforme se depreende do dispositivo supracitado e do art. 8º da Lei nº 9.250/95, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

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 dos pagamentos, mediante cópia de cheques nominativos, recibos de depósito e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, por meio de relatórios médicos, acompanhados de documentos que comprovem os serviços médicos prestados à época, tais como: odontogramas, fichas de acompanhamento, laudos médicos, exames, prescrições médicas e etc.

Como se verifica, a lei concede à autoridade fiscal liberdade na determinação das provas que entende necessárias para a comprovação. Por outro lado, sendo ônus do declarante a

comprovação do direito às deduções utilizadas na declaração de ajuste anual, cabe a ele, em seu interesse, produzir tais provas.

➤ Do Caso Em Análise

No caso em foco, consta da complementação da descrição dos fatos do lançamento que:

“(…)

COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Glosadas desp. médicas no total de R\$ 51.020,00, pelos seguintes motivos:

1- Não comprovação do efetivo pagamento: R\$ 48.100,00 (Dr.Carlos Wahl, Dr. Leonardo Carpeggiani e Dra. Caroline Muller);

2-Não relat.ao contribuinte ou dependente:R\$560,00 (Botelho Oftalmoclin.);

3- Falta de previsão legal p/ dedução: R\$ 2.360,00(PILATES - aulas).

“(…)”

Então vejamos! Pelo que consta nos autos, os valores controvertidos se referem as deduções de despesas odontológicas e as despesas relativas as aulas de pilates.

➤ Das Aulas de Pilates

Em relação as despesas com pilates, entendemos que se esta técnica estiver sendo aplicada **para fins terapêuticos de reabilitação**, por fisioterapeuta e **em razão de prescrição médica**, essas despesas poderão ser dedutíveis para fins de apuração de IRPF.

Ocorre que, no caso em tela, a Recorrente não comprova que os pagamentos efetuados à profissional de fisioterapia, a título de aulas de pilates, são decorrentes de uma prescrição médica, com objetivos terapêuticos de reabilitação, pois, não apresentou nos autos nenhum exame relativo a alegada lesão, bem como o pedido médico receitando a prática de fisioterapia e/ou pilates para fins de reabilitação.

Por tanto, sem razão à Recorrente quanto a dedutibilidade das despesas com aulas de pilates (recibos das aulas e-fls. 30 a 33), devendo ser mantida a glosa destes valores.

➤ Dos Pagamentos aos Odontologistas

Já, em relação as despesas odontológicas, a Recorrente afirma que fez todos os pagamentos aos odontologistas (cirurgiões dentistas), Dr.Carlos Wahl, Dr. Leonardo Carpeggiani e Dra. Caroline Muller em dinheiro, para pagamento dos alegados serviços odontológicos realizados para a Recorrente e seus dependentes e busca demonstrar estas alegações com a apresentação dos recibos acostados nas e-fls. 27 a 28, bem como das declarações firmadas por estes prestadores de serviços afirmando que prestaram serviços odontológicos à Recorrente e seus dependentes, constantes nas e-fls. 38 a 40.

Ademais, a Recorrente com sua peça recursal apresentou radiografia e fotos dentárias de uma de suas dependentes (e-fls. 149 a 150). Observa-se que a Radiografia em referencia esta datada de 29 de março de 2004, dois anos-calendário anteriores ao objeto dos atos em foco.

Pois bem! Com base nas provas apresentadas nos autos é difícil afirmar que, efetivamente os alegados pagamentos, pelos supostos serviços odontológicos, ocorreram.

Ora, nos dias de hoje, não é usual uma pessoa manter em sua residência, em espécie, mais de R\$48.000,00, ainda mais, se considerarmos que os rendimentos que a

Recorrente percebeu em 2006, conforme cópia de sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física – DIRPF, exercício de 2007 (e-fls. 42 a 47), são oriundos de pensão de aposentaria, no valor de R\$70.822,94 e recebidos de uma empresa de transporte (CNPJ nº 83.083.428/0001-72), no valor de R\$223.504,60, valores estes que são, via de regra, pagos pelas fontes pagadoras por via de uma Instituição Financeira – IF. Neste giro, cita-se que a Recorrente não apresentou nenhum extrato bancário, indicando a realização de saques de recursos de sua(s) conta(s) bancária(s).

Sobre a radiografia e fotos odontológicas da sua dependente, entendemos que não há como vincula-las com os supostos tratamentos odontológicos de 2006.

Em relação as declarações dos prestadores de serviços, entendemos que estes documentos não conseguem trazer aos autos a certeza da realização dos alegados serviços e pagamentos para os supostos tratamentos odontológicos.

Desta forma, entendemos que a Recorrente não obteve êxito nesta comprovação, uma vez que as provas apresentadas não dão a certeza da realização dos serviços odontológicos alegados, bem como não conseguem demonstrar os efetivos pagamentos dos mesmos.

Cabe ressaltar, que quando a Fiscalização aponta que os recibos apresentados não são suficientes para comprovarem a realização dos serviços médicos/odontológicos e seus respectivos pagamentos, cabe ao Contribuinte comprovar a efetivação de tais serviços e pagamentos, por meio de recibos de depósito e de extratos bancários, mas também dos serviços prestados pelos profissionais, por meio de relatórios médicos, acompanhados de documentos que comprovem os serviços médicos prestados à época, tais como: odontogramas, fichas de acompanhamento, laudos médicos, exames, prescrições médicas e etc., o que a Recorrente não conseguiu fazer no caso em foco.

Desta forma, conclui-se que a Recorrente não obteve êxito em comprovar a efetividade das despesas odontológicas relativas ao ano-calendário de 2006.

Conclusão sobre o Recurso Voluntário

Sendo assim, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, conheço do Recurso Voluntário, para negar-lhe provimento.

Dispositivo

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Juliano Fernandes Ayres