



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16045.000587/2006-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-006.563 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 9 de outubro de 2019
Recorrente WALTER FLORENTINO DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2001

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Não se apresentando as causas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se falar em nulidade.

DÊSPESAS MÉDICAS.

Mantida a glosa de despesas, visto que o direito à sua dedução é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Fernanda Melo Leal e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 151/166) interposto em face do Acórdão nº 17-26.859 (e-fls 143/147) prolatado pela DRJ/SPOII em sessão de julgamento realizada em 14 de agosto de 2008.

2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão n.º 17-26.859

O processo refere-se ao Auto de Infração de fls. 96 e seguintes, com o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física, relativo ao ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 15.200,07, multa de ofício de R\$ 11.400,05 e juros de mora calculados até 30/11/2006, de R\$12.012,61.

A ação fiscal foi iniciada com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização n.º 08.1.08.00-2006-00612-4 e o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 03/11/2006 (às fls. 01 e 62 / 64), encaminhado ao contribuinte por via postal com ciência deste em Aviso de Recebimento – AR expedido pela ECT, em 08/11/2006, às fls. 65.

O procedimento fiscal e as infrações foram relatados pela autoridade lançadora no Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (às fls. 62 / 64) e na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.97/103), como segue, em síntese:

Inicialmente, o contribuinte foi intimado a apresentar os originais dos recibos médicos, por meio de intimação efetuada pela malha Fiscal / exercício 2002, em 07/04/2004.

A partir da análise da documentação apresentada, constatou-se a existência de diversos indícios que convergiam para a descaracterização da efetividade, tanto dos pagamentos quanto da prestação dos serviços indicados nos comprovantes.

Em decorrência deste fato, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os elementos comprobatórios complementares da efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal.

Em sua resposta datada de 27/11/2006, o contribuinte apresenta listagens emitidas pela UNIMED Cruzeiro - Cooperativa de Trabalho Médico, com a finalidade de comprovar as despesas com plano de saúde, especificando os beneficiários. Também informa que os recibos originais das despesas médicas já haviam sido enviados à Receita Federal, conforme Termo de Retenção de Documentos de 22/04/2004.

Quanto aos recibos, entende o contribuinte, serem os mesmos suficientes para a comprovação dos pagamentos e julga ser abusiva a exigência da comprovação da prestação de serviços e da efetividade do pagamento das despesas.

O Auditor Fiscal relata, às fls. 100 / 102, os indícios de irregularidades constatados nos recibos médicos apresentados, o que os torna inábeis para comprovar por si só as despesas médicas deduzidas, fazendo-se necessária a sua comprovação por meio de cheques, transferências bancárias, prontuários, fichas de acompanhamento e recitas.

Dedução indevida de despesas médicas

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
31/12/2001	55.273,00	75

Enquadramento Legal:

Artigo 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/43;
Artigo 8º, inciso II, alínea “a”, § 2º e §3º da Lei nº 9.250/95.
Artigo 73, artigo 80, §1º, incisos I a III, artigo 797 e artigo 841, incisos II e III do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99).

DA IMPUGNAÇÃO

A fiscalização foi finalizada com a emissão de Termo de Encerramento e de Auto de Infração, lavrados em 13/12/2006, encaminhados ao contribuinte por via postal com ciência deste em Aviso de Recebimento – AR expedido pela ECT, em 20/12/2006, às fls. 108.

A impugnação, anexa às fls 110 / 114 com cópias de documentos às fls. 115 / 131, foi protocolada tempestivamente em 19/01/2007.

O contribuinte requer o cancelamento do Auto de Infração e o arquivamento do presente processo administrativo. Alega, em sua defesa, o que segue, em síntese:

1. Conforme já relatado e exposto no dia 27/11/2006, os recibos das despesas médicas são suficientes para a comprovação da prestação de serviço, tendo em vista que o Decreto 3.000/99, ressalta que “...na falta da documentação...” poderá ser comprovada por outros meios.

2. Foram juntados e encaminhados todos os recibos solicitados pelo fisco, tornando-se desnecessária qualquer intimação para juntada de outros documentos, conforme prevê o decreto acima mencionado.

3. Mesmo discordando do posicionamento da Receita Federal, que insiste em não cumprir a lei, e somente para evitar maiores aborrecimentos e imprevistos, todos os profissionais que prestaram serviços ao contribuinte, bem como a sua dependente, firmaram declaração, conforme comprovam em detalhes os documentos anexados (docs. 02 a 11), onde constam seus respectivos nomes, qualificações, serviços realizados valores recebidos, etc.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 17-26.859

2.1. Ao julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001

DESPESAS MÉDICAS.

Mantida a glosa de despesas, visto que o direito à sua dedução é condicionado à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

2.2. Para propiciar a compreensão acerca da exigência fiscal, afigura-se útil fazer a transcrição parcial¹ de relatório produzido pela fiscalização (e-fls. 101/106);

¹ Transcrição parcial do relatório, e com adaptações feitas pelo relator somente no aspecto da formatação do texto.

O contribuinte primeiramente foi intimado a apresentar os originais dos recibos médicos, através de intimação efetuada pela Malha Fiscal/Ex 2002.

Por seu turno, a análise da documentação comprobatória das despesas médicas apresentadas pelo contribuinte em resposta ao Termo de Fiscalização - IRPF do Ex 2002, em conjunto com os dados constantes dos arquivos da Secretaria da Receita Federal, demonstrou a existência de diversos indícios que convergiam para a descaracterização da efetividade, tanto dos pagamentos quanto da prestação dos serviços indicados em seus comprovantes (recibos).

Em decorrência, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os elementos comprobatórios complementares da EFETIVIDADE DOS PAGAMENTOS E DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal.

Em sua resposta, datada de 27/11/2006, o contribuinte apresentou listagens emitidas pela Unimed Cruzeiro Cooperativa de Trabalho Médico, para o fim de comprovar as despesas com o plano de saúde, especificando os beneficiários.

Esclarece que sua filha Larissa Guerra Florentino da Silva, à época contava com 23 anos e cursava a Faculdade Sobeu - Sociedade Barramansense de Ensino Superior e que ele arcava com as suas despesas de instrução.

O contribuinte fez doações ao Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente, conforme comprovantes juntados pelo mesmo.

Esclarece que os recibos originais das despesas médicas já haviam sido enviados para a Receita Federal, conforme Termo de Retenção de Documentos de 22/04/2004.

Quanto aos recibos, entende serem os mesmos suficientes para a comprovação do pagamento e cita o artigo 80, o qual em seu inciso III dispõe que a documentação comprobatória dos pagamentos teria indicação do nome, endereço e nº do CPF ou do CNPJ de quem os recebeu, PODENDO, NA FALTA DE DOCUMENTAÇÃO, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento. Entende que é abusiva a exigência do fisco no sentido de apresentar, além dos originais dos recibos, comprovação da prestação de serviços e cópia do cheque utilizado no pagamento ou qualquer outro documento.

Realmente, interpretando a legislação acima citada pelo declarante, tem-se que o contribuinte na ausência de documentação comprobatória dos pagamentos efetuados, poderia lançar mão de cheques nominativos para comprovar os gastos.

No entanto, não se poderia restringir a lei e entender que somente a apresentação do recibo médico é documento HÁBIL, IDÔNEO E SUFICIENTE, para a comprovação dos gastos pleiteados na Declaração de IRPF. Caso haja dúvida é dever do fisco pedir comprovações complementares, que no caso das despesas médicas, seriam a comprovação da prestação de serviços e da efetividade do pagamento da despesa.

(...)

Dos recibos médicos apresentados pelo contribuinte, alguns foram emitidos aos SÁBADOS E DOMINGOS, como segue:

Emitente do recibo	Especialidade	Data recibo	Dia da semana	Valor	Paciente	Cidade
Glauce Regina Amorim	fonoaudióloga	25/02/2001	domingo	R\$864,00	Larissa - dependente	Cruzeiro
Glauce Regina Amorim	Fonoaudióloga	30/06/2001	sábado	R\$763,00	Larissa - dependente	Cruzeiro
Glauce Regina Amorim	fonoaudióloga	30/12/2001	domingo	R\$864,00	Larissa - dependente	Cruzeiro
Flávia Luciana Ferreira de Araújo	dentista	05/05/2001	sábado	R\$750,00	Larissa - dependente	Conselheiro Lafaiete
Flávia Luciana Ferreira de Araújo	dentista	15/07/2001	domingo	R\$200,00	Larissa - dependente	Conselheiro Lafaiete
Erika Aparecida Alves dos Santos	Terapia ocupacional	30/06/2001	sábado	R\$670,00	dependente	Cruzeiro
Erika Aparecida Alves dos Santos	Terapia ocupacional	30/09/2001	domingo	R\$670,00	Dependente	Conselheiro Lafaiete
Erika Aparecida Alves dos Santos	Terapia ocupacional	30/12/2001	domingo	R\$670,00	Dependente	Cruzeiro
Kellen Patrícia Guimarães	fonoaudióloga	20/01/2001	sábado	R\$600,00	Larissa - dependente	Cruzeiro
Márcio Enrique Silveira Dogakiuti	Dentista	15/07/2001	domingo	R\$200,00	Larissa - dependente	Conselheiro Lafaiete

A fisioterapeuta Ana Cláudia Marins, CPF 109.797.828-13, emitiu recibos no montante de R\$ 4.500,00.

A fonoaudióloga Glauce Regina Amorim, CPF 275.502.138-10, emitiu recibos no valor de R\$ 10.003,00.

Os recibos da fonoaudióloga não possuem numeração e conforme quadro acima, 03 deles foram emitidos em finais de semana. É de se estranhar, portanto, uma cliente que comparecia possivelmente uma vez por mês em seu consultório (já que apresentou recibos mensais), ter sido atendida em consulta para sábado e domingos, em uma especialidade que não sugere um atendimento de emergência em finais de semana. Note-se ainda, que embora atendida em final de semana o preço da consulta não se alterou, nem mesmo a redação a que se refere o dito pagamento, sempre com a mesma letra: "tratamento fonoaudiológico de Larissa Guerra Florentino da Silva".

Analisaremos agora, em conjunto, os recibos médicos emitidos pelos dentistas Márcio Henrique Silveira Dogakiuti, CPF 209.910.368-24 e de Flavia Luciana Ferreira de Araujo, CPF 754.801.746-49, ambos com local de emissão dos recibos em Conselheiro Lafaiete -MG. Os recibos de ambos foram, aparentemente, preenchidos pela mesma pessoa, com o mesmo talonário, sendo que os recibos do Dr. Márcio foram sequenciais de 34 a 42, de janeiro a setembro/2001, sem especificação do paciente. Segue a seqüência com os recibos emitidos pela dra Flávia, de 43 a 49, de janeiro a julho, depois retorna para os nºs 01 e 02 para agosto e setembro/2001. Os recibos da dra Flávia especificam que a paciente é Larissa Guerra Florentino da Silva - dependente do declarante. Curiosamente pai e filha foram atendidos por profissionais diferentes, Dr Márcio e Dra Flávia, em cidade diversa de ambos, em Conselheiro Lafaiete - MG, sendo o declarante de Cruzeiro - SP e a filha estudante de Barra Mansa - RJ, e necessitarem ambos de atendimento em sábados e domingo, que se supõem emergenciais. Além disso, estranhamente os recibos são sempre nas mesmas datas e VALORES.

Ressalte-se, ainda, que os recibos foram emitidos em valores próximos do

valor mensal de isenção, o que sugere uma preocupação com o não pagamento de antecipação de imposto mediante carnê-leão.

A psicóloga Rosilene Augusta Ferreira, CPF 109.778.658-78, emitiu de recibos no valor de R\$ 5.000,00.

Os recibos são sequenciais de 01 a 10, emitidos de fevereiro a outubro, confirmando assim que possuía somente uma cliente. Os recibos foram redigidos aparentemente pela mesma pessoa e com o valor constante de R\$ 500,00.

O valor de R\$ 5.000,00 está dentro do limite de isenção e não obriga a entrega de Declaração de Ajuste Anual de IRPF. É de se estranhar, no entanto, que uma psicóloga que não possui nenhum outro rendimento, já que possui somente a filha do declarante como cliente, realize um tratamento médico tão caro para um único paciente.

A psicóloga Lúcia Helena Marins, CPF 081.122.108-37, emitiu de recibos no montante de R\$ 3.000,00.

A terapeuta ocupacional Erika Aparecida Alves dos Santos, CPF 159.535.408-50, emitiu de recibos no valor de R\$ 8.000,00.

Realmente o valor de R\$ 8.000,00 está dentro do limite de isenção e não obriga a entrega de Declaração de Ajuste Anual de IRPF, no entanto, sugere irregularidade. Os recibos são sequenciais de 01 a 12, de onde se deduz que a terapeuta tinha apenas um paciente. Portanto, novamente é de se estranhar que uma profissional que não possui nenhum outro rendimento realize um tratamento médico tão caro para uma única cliente -Larissa Guerra Florentino da Silva. Novamente, encontramos consultas para dois domingos e um sábado, na cidade de Cruzeiro.

Todos os recibos desta profissional contêm graves falhas de emissão, uma vez que foram evidentemente preenchidos após sua emissão, tendo sido incluídos posteriormente os nomes do declarante como pagante e da filha Larissa como paciente. Esse preenchimento foi efetuado com caneta diferente dos primeiros dados, em cada um dos recibos emitidos, de janeiro a dezembro/2001, não se tratando, portanto, de um mero engano. O recibo sem o preenchimento de quem pagou o serviço e para quem foi efetuada a prestação de serviços, é grave, pois qualquer pessoa, de posse desse documento, poderia preencher com o nome que lhe interessasse e usá-lo, de modo indevido. Imperioso, portanto, a comprovação do contribuinte da efetividade dos pagamentos e da prestação dos serviços.

Já a psicoterapeuta Márcia Regina dos Santos, CPF 030.410.578-32, emitiu recibo completamente irregular, uma vez que forneceu um único recibo para as consultas de janeiro a dezembro/2001, quando o correto seria um recibo para cada pagamento. Supondo que foi um só pagamento por parte do paciente, então a profissional deveria ter recolhido carnê-leão.

Foram apresentados pelo contribuinte, recibos no montante de R\$ 7.000,00, emitidos por Kellen Patricia Guimarães, CPF 159.454.348-84, com recibos redigidos aparentemente pela mesma pessoa, praticamente seqüenciais - de 51 a 53, 55 a 61, 63 e 64. Portanto, a emitente possuía quase exclusivamente o autuado como paciente.

Outra psicóloga, Cláudia Elisa Ferreira Bento, CPF 071.190.328-01, foi a emitente de recibos no montante de R\$ 4.000,00, recibos esses com numeração seqüencial de 13 a 24, para os meses de janeiro a dezembro, que sugerem ser o interessado o seu único cliente. Recibos todos com a mesma letra, aparentemente.

Constatamos, portanto, preenchimento irregular dos recibos, inclusive com preenchimento "a posteriori" de dados; recibos emitidos em sábados e domingos, com destaque para um atendimento da terapeuta ocupacional Erika Aparecida Alves dos Santos, no dia 30/12/2001, domingo.

Os recibos sugerem um preenchimento em um mesmo dia, conforme observamos nos recibos de Glauce Regina Amorim, nos de Márcio Henrique Silveira Dogakiuti e outros; numeração seqüencial indicando serem o contribuinte e sua filha os únicos clientes. Os valores dos recibos são sempre abaixo do limite de isenção mensal para o pagamento de carnê-leão e, ainda, a soma anual desses recibos de cada profissional não atingiu o limite para a obrigatoriedade da entrega da Declaração de Ajuste Anual, denotando uma preocupação nesse sentido.

Estranhamos, ainda, a quantidade de consultas realizadas pela dependente do contribuinte, Larissa Guerra Florentino da Silva, e que, estudante da escola Sobeu, de ensino superior, de Barra Mansa - Rio de Janeiro, de acordo com os boletos bancários de mensalidades apresentados pelo contribuinte, teria se deslocado com frequência para outras cidades, tais como Cruzeiro - SP, Conselheiro Lafaiete - Minas Gerais, para muitas consultas médicas durante o ano letivo.

Esse feixe de indícios se constitui em prova inequívoca de que todos recibos perderam a sua credibilidade e, por via de consequência, deixaram de ser hábeis para comprovar as despesas médicas deduzidas, fazendo-se necessária a comprovação por meio de cheques, transferências bancárias, prontuários, fichas de acompanhamento, receituário, declarações firmadas pelos profissionais, etc.

Compulsando-se a relação de despesas médicas pleiteadas pelo contribuinte em suas Declarações de Ajuste Anual do exercício de 2002 / ano-calendário 2001 e a documentação comprobatória dessas Despesas apresentada em resposta ao Termo de Intimação - IRPF/2002 e ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, de 03/11/2006, mais tudo acima exposto, verifica-se que deve ser efetuada a GLOSA, de ofício, dos valores deduzidos indevidamente a título de "Despesas Médicas", com a consequente exigência do imposto, mais os acréscimos legais cabíveis, de acordo com o disposto na legislação de regência supracitada.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2001	R\$55.273,00	75,00

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 151/166), nas razões, após breve descrição dos fatos, deduz alegações em sede preliminar, ao sustentar a nulidade do auto de infração (subitem 3.1), assim como, a nulidade da decisão de primeira instância (subitem 3.2) e, no mérito, repisa as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação.

3.1. Por entender que a acusação fiscal não levantou suspeita quanto recibos emitidos por pessoa jurídica, o Recorrente pede que seja declarado nulo o lançamento (e-fls. 153).

3.2. Na argumentação deduzida às e-fls 154/157 sustenta que, por deixar de apreciar matérias de fato apresentadas na impugnação, referindo-se às alegações quanto ao local de prestação de serviços médicos à filha (Larissa – dependente) e quanto a irregularidades nos recibos, *deve ser “anulada a decisão recorrida e apreciadas todas as provas e matérias contidas na impugnação”* (e-fls. 157).

3.3. Faz-se a transcrição da parte conclusiva do recurso, incluindo o pedido (e-fls e-fls 165/166):

Portanto, tendo o contribuinte apresentado todos os recibos com os requisitos formais exigidos pela lei, bem como declarações emitidas pelos profissionais a que se referem às deduções a título de despesas médicas, e ainda, não tendo o fisco provado nenhuma irregularidade nos mesmos, não há que se falar em débito fiscal, devendo, assim, ser cancelado o auto de infração, de imediato, evitando-se o lançamento em dívida ativa que certamente ocasionará ao recorrente danos materiais e morais.

V - DO PEDIDO

Por todo o exposto, espera e confia o recorrente que este E. Conselho conheça e dê provimento ao presente recurso, reformando a r. decisão, para o fim de ser acolhida a preliminar argüida, e no mérito reformando integralmente a r. decisão, ora atacada, cancelando, por conseqüência, o débito fiscal reclamado e confirmando a declaração apresentada pelo contribuinte em 2002, sem mais quaisquer ônus, por ser medida de Direito e Justiça.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

DAS ALEGAÇÕES RELATIVAS À NULIDADE DO AUTO-DE-INFRAÇÃO.

5. Na peça recursal, é suscitada a nulidade do auto-de-infração, pelo fato da acusação fiscal não ter levantado indícios de suspeição em relação a recibos emitidos pela pessoa jurídica que especifica na sua argumentação.

5.1. Não lhe assiste razão. Independentemente, da convicção acerca da idoneidade do recibo especificado, o fato apontado pelo Recorrente não caracteriza causa para a decretação de nulidade do auto de infração, mas circunstância que, caso confirmada, tem aptidão de modificar o aspecto quantitativo do fato gerador, sendo portanto, matéria relacionada ao mérito, e não causa de nulidade.

DAS ALEGAÇÕES RELATIVAS À NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

6. O Recorrente sustenta que, ao deixar de apreciar matérias de fato apresentadas na impugnação, referindo-se às alegações quanto ao local de prestação de serviços médicos à filha

(Larissa – dependente) e quanto a irregularidades nos recibos, há de ser decretada a nulidade da decisão de primeira instância.

6.1. Ao examinar a peça impugnatória (e-fls. 113/117), é possível divisar que foram deduzidas alegações conforme apresentado a seguir:

6.1.1. Com pertinência ao local de prestação dos serviços médicos à filha (e-fls. 115):

2 - A par disso a Receita alega, no corpo do auto de infração, que a filha do contribuinte, Larissa Guerra Florentino da Silva, morava na cidade de Barra Mansa/RJ e questiona a razão de ser atendida por profissionais da cidade de Cruzeiro/SP, sugerindo irregularidades. A Receita faz tal afirmação baseada somente nos recibos de pagamento da faculdade em que a mesma cursava.

Equivoca-se mais uma vez. Apesar de Larissa Guerra Florentino da Silva cursar a Faculdade de Direito situada na cidade de Barra Mansa/RJ, ela sempre residiu na cidade de Cruzeiro/SP, indo todas as noites de Cruzeiro/SP para Barra Mansa/RJ utilizando-se os serviços de transporte da Empresa de Transporte e Turismo Nossa Senhora de Lourdes Ltda.. É comum e corriqueiro que pessoas que moram em Cruzeiro/SP estudem na Faculdade em Barra Mansa/RJ, primeiro porque as duas cidades são próximas e, também, porque Cruzeiro/SP não possui Faculdade de Direito.

Para comprovar o alegado o contribuinte junta declaração da própria empresa citada (doc.12), bem como as declarações de alunos (doc. 13 a 15) que também moram em Cruzeiro/SP e, na época, cursavam a Faculdade de Barra Mansa/RJ, utilizando o mesmo transporte da filha do contribuinte requerente, Larissa Guerra Florentino da Silva.

Portanto constatado está que a filha do contribuinte, Larissa Guerra Florentino da Silva, morava na cidade de Cruzeiro/SP, podendo assim, ser atendida sempre que necessário por profissionais dessa cidade.

Ademais é do livre arbítrio das pessoas escolherem e buscarem profissionais qualificados em qualquer lugar para serem devidamente tratados sem que haja relação com o lugar da residência.

6.1.2. Concernente às irregularidades dos recibos (e-fls. 115/116):

3 - A Receita deduz a existência de irregularidades em vários recibos: ora por serem preenchidos pela mesma pessoa, ora por apresentarem numerações seqüenciais, ora por serem datados em finais de semana, ora por apresentar um único valor referente a todo o tratamento, ora por terem sido preenchidos posteriormente.

Todavia, tais argumentos se demonstram frágeis em razão dos esclarecimentos, ora prestados e dos documentos juntados.

O requerente e sua filha, Larissa Guerra Florentino da Silva, somente usufruíram dos serviços que lhes foram prestados, aceitando os recibos como meros consumidores que são. Não é obrigação, muito menos responsabilidade do contribuinte, a forma pela qual os mesmos foram preenchidos.

Ressalta-se que a numeração dos recibos somente interessa para o profissional que os emitiu, pois serve para o seu controle.

Quanto às consultas em finais de semana, não há que se cogitar qualquer irregularidade. O profissional pode atender seus pacientes no dia e horário que melhor convier a ambos, estando ou não em situações emergenciais.

Cumpra ainda ressaltar que alguns profissionais que prestaram serviços ao contribuinte atendem em domicílio, conforme constam de suas declarações, não se importando com atendimentos aos finais de semana.

Neste mesmo sentido, cada profissional pode cobrar o preço que achar adequado para a prestação de seus serviços, não podendo o fisco se imiscuir no valor cobrado.

Assim, entende o contribuinte que não há nenhuma irregularidade nos recibos, bem como nas prestações de serviços que utilizou. Devendo a Receita considerar toda a documentação juntada e acatar os termos desta impugnação.

6.2. O Recorrente se insurge com a falta de enfrentamento, pela decisão recorrida, da parte das alegações ofertada na impugnação, destacadamente, das matérias de fato descritas nos subitens precedentes (6.1.1 e 6.1.2).

6.3. Descrito em minúcias pelo relatório fiscal (e-fls. 101/106)², o conjunto de elementos indiciários, abrangendo as questões descritas nos subitens 6.1.1 e 6.1.2, mostrou-se robusto para a autoridade fiscal, na fase oficiosa do procedimento, concluir pela necessidade de utilizar a prerrogativa de intimar o contribuinte para apresentar documentos comprobatórios do pagamento.

6.4. Embora, de fato, a decisão de primeira instância não tenha procedido análise específica acerca das questões descritas nos subitens 6.1.1 e 6.1.2, considero que o esclarecimento inaugural do voto, ao consignar que a “*impugnação redigida em termos genéricos, sem o desenvolvimento do tema e desacompanhada de qualquer indício de prova, não cria questão a ser tratada em sede de julgamento administrativo*” diz respeito ao cerne da autuação e, conseqüentemente, do litígio instaurado, ou seja, à falta de anexação àquele tempo, de documentos comprobatórios do pagamento dos serviços médicos.

6.5. No entendimento deste Relator, não está caracterizado cerceamento de defesa, uma vez que, as alegações descritas nos subitens 6.1.1 e 6.1.2 se referem à circunstâncias antecedentes à autuação, inerentes às prerrogativas da autoridade fiscal, ao passo que a controvérsia instaurada, o cerne do litígio, instaurado a partir do ingresso da impugnação, diz respeito à efetiva comprovação do pagamento das despesas médicas, e não ao local de prestação dos serviços médicos e nem à idoneidade dos recibos. Essa a razão que leva este Relator a encaminhar pela rejeição da presente preliminar.

7. É consabido que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

² Conforme relatado no subitem 2.1 supra, com a transcrição parcial do relatório produzido pela fiscalização.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

7.1. A teor do art. 60 do mesmo diploma legislativo, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das retromencionadas não configuram nulidade, devendo ser sanadas se “resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

7.2. Diante das conclusões expostas subitens 5.1 e 6.5 supra, não tendo sido verificadas nenhuma das causas ensejadoras de nulidade, impõe-se a rejeição das preliminares suscitadas no recurso.

MÉRITO

8. O litígio devolvido a este Colegiado diz respeito à pretensão de dedutibilidade de despesas médicas e odontológicas no montante de R\$ 55.273,00, tal como especificado no quadro “Relação de Pagamentos e Doações Efetuados” (e-fls 08) da Declaração de Ajuste do Exercício 2002 (e-fls 05/10).

Pagamentos a título de despesas médicas (e-fls. 08)	
Nome do Beneficiário	Valor
GLAUCE REGINA AMORIM	10.003,00
ERIKA AP.ALVES DOS SANTOS	8.000,00
CLAUDIA E.F.B.HORTA	4.000,00
KELLEN PATRICIA GUIMARAES	7.000,00
FLAVIA LUCIANA F.DE ARAUJO	5.000,00
MARCIO HENRIQUE S.DOGAKIUTI	5.000,00
MARCIA REGINA DOS SANTOS	3.500,00
LUCIA HELENA DE NÉARINS	3.000,00
ANA CLAUDIA DE MARINS	4.500,00
ROSILENE A.FERREIRA	5.000,00
CLINICA MEDICA DE OFTALMOLOGIA ESPECIALIZADA S/C LTDA	270,00
Total	55.273,00

9. Na argumentação suscitada no recurso, lembre-se que o Recorrente sustenta ter apresentado todos os recibos das despesas médicas, de acordo com os requisitos formais exigidos, assim como declarações dos profissionais responsáveis pela execução dos serviços;

10. Ao examinar os elementos dos autos, e verificado o valor excessivo das deduções, formo convicção no mesmo sentido daquela a que chegou a Relatora da decisão de primeira instância, destacadamente, quanto à falta de apresentação da documentação comprobatória dos pagamentos. Adoto, pois, como razões de decidir, a mesma fundamentação apresentada no voto da decisão recorrida, que se passa a transcrever:

início da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 17-26.859

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS

A legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos efetuados a título **de despesas médicas e odontológicas**, incorridos durante o ano-calendário, como dispõe o art. 8º, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.250/95:

Art.8. 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;”

...

O mesmo diploma legal prevê, ainda, no § 2º, inciso III, do artigo 8º, que a possibilidade de dedução prevista na alínea “a” do inciso II, limita-se a pagamentos comprovados e, logo a seguir, enumera os requisitos formais dos quais os recibos devem ser revestidos, com o nome do emitente, endereço, CPF e CNPJ.

Entretanto, a apresentação de recibos com nome e endereço do emitente não constitui prova absoluta de pagamento a serviços realmente prestados pelo profissional que os emitiu e a convicção de sua veracidade deve pautar-se no conjunto de elementos probatórios coletados pelo auditor no decorrer da ação fiscal.

A legislação, portanto, estabelece de forma clara e inequívoca, que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preencham todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício, como disciplina o §3º art. 11, do Decreto-Lei nº 5.844/43:

Art 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

...

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

...

Em relação aos recibos acostados às fls. 17 / 60, o contribuinte limitou-se a incluir (às fls. 118 / 127), por meio da impugnação apresentada, declarações dos profissionais Dra. Ana Cláudia Martins (fisioterapeuta), Dra. Kellen Patrícia Guimarães (fonoaudióloga), Dra. Rosilene Augusta Ferreira (psicóloga), Dra. Érika Aparecida Alves dos Santos (terapeuta ocupacional), Dra. Lúcia Helena de Marins (psicóloga), Dra. Márcia Regina dos Santos (psicóloga), Dra. Flávia Luciana F.de Araújo (dentista), Dr. Márcio Henrique Silveira Dogakiuti (dentista) e Dra. Cláudia

Elisa F.B.Horta (psicóloga), sem, entretanto, acrescentar qualquer comprovação de efetivo pagamento.

Como se vê, o ônus da prova recai sobre aquele de cujo benefício se aproveita. Cabe ao contribuinte, no seu interesse, produzir as provas dos fatos consignados em suas declarações de rendimentos, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco. Provas que devem estar amparadas em documentos hábeis e idôneos, de modo a corroborar cabal e inequivocamente o que foi declarado e pleiteado.

A comprovação seria possível mediante a apresentação de cópias de cheque, extratos bancários, ordens de pagamento, transferências bancárias, etc, nos quais ficasse demonstrada a coincidência entre saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados.

A autoridade fiscal lançou mão da prerrogativa dada pela legislação e exigiu a comprovação efetiva tanto do serviço quanto do pagamento, uma vez que é do contribuinte o ônus desta comprovação. Todavia, na impugnação apresentada o contribuinte não procura afastar a glosa efetuada já que não logrou comprovar à fiscalização os elementos necessários para manter-se a dedução pleiteada.

Assim, não tendo havido a apresentação de documentos hábeis a demonstrar o que se exige, cabe manter-se a glosa efetuada.

final da transcrição do voto contido no Acórdão n.º 17-26.859

CONCLUSÃO

11. Em vista do exposto, VOTO por rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles