

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

Processo nº 10140.001077/2004-98
Recurso nº 164.311 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.470 – 1ª Turma Especial
Sessão de 11 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente DALVA FIORINI - ESPÓLIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001

IRPF. DEDUÇÃO. DEPENDENTES. APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL EM SEPARADO.

Comprovado nos autos que o genitor da declarante apresentou declaração de ajuste anual em separado, incabível relacioná-lo como dependente.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. GLOSA.

Havendo elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte tenha demonstrado, de forma convincente, a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, mantém-se a glosa.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Ausente a comprovação documental do efetivo pagamento de despesas realizadas pelo contribuinte com instrução de dependente, procedente a glosa de dedução pleiteada a esse título na declaração de ajuste anual.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE - Presidente

EDITADO EM: 18/06/2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Odmir Fernandes. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Julio Cezar da Fonseca Furtado.



Relatório

Trata o presente processo de lançamento efetuado em desfavor do espólio de Dalva Fiorini, conforme auto de infração às fls. 54/61, em que se está a exigir o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 16.797,49, sendo R\$ 10.249,25 a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, R\$ 1.024,92 de multa de ofício, e R\$ 5.523,32 de juros de mora calculados até 31/03/2004.

A exigência fiscal decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pela contribuinte referente ao exercício de 2001, ano-calendário 2000, por meio da qual se constatou deduções indevidas com:

- (i) dependente;
- (ii) despesas médicas; e
- (iii) despesas com instrução.

Com a ciência do auto de infração ocorrendo em 04/05/2004, apresentou-se ao processo Tábatha Fiorini Dalacosta, nomeada inventariante conforme documento à fl. 73, ocasião em que contestou o resultado do trabalho fiscal. Em síntese, argumentou que:

- em relação à glosa de dependente, existia dependência econômica entre a contribuinte e seu genitor, sendo que este somente apresentou declaração de rendimentos individualmente por ter participação no capital de uma sociedade;

- quanto às despesas médicas, asseverou que os documentos contêm os requisitos formais de validade e que provam as despesas realizadas, sendo que a ausência da indicação do número do CPF é suprida pela indicação do número do registro da cédula de identidade, e ainda, todos os dados encontram-se devidamente informados na declaração de rendimentos, sendo que nenhuma pessoa normalmente paga todas as suas despesas com cheque, e ninguém está obrigado a fazer o pagamento dessa forma, nem a conservar e identificar os cheques emitidos;

- no tocante à concomitância de tratamento psicológico e/ou psicoterápico, a autoridade lançadora desconsiderou que existem tais despesas com a contribuinte e com uma dependente, no entanto, não haveria qualquer óbice se fosse referente a apenas uma delas;

- o alto valor das despesas se justifica pelo fato de a contribuinte estar, à época, acometida de câncer, além do que não existe limite para despesas médicas, sendo que a ordem sequencial de emissão dos recibos, referida pela fiscal autuante, nada prova, não caracterizando em si nenhuma infração.

A 2ª Turma da DRJ/campo Grande (MS), ao exarar sua decisão, fls. 96/102, julgou parcialmente procedente o lançamento, restabelecendo parte das despesas glosadas, o que resultou na redução do imposto e da multa de ofício lançados no auto de infração.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 06/09/2007, conforme faz prova o Aviso de recebimento – AR à fl. 107. A representante legal do espólio interpôs Recurso Voluntário em 04/10/2007, sustentando, em suma:

- a improcedência total do lançamento abrange todas as infrações que foram apontadas na peça de autuação, e assim, discorda das glosas efetuadas pelo fisco quanto às deduções informadas na declaração revisada (dependente, despesas médicas, e despesas com instrução);

- para fazer prova do direito à dedução do genitor da declarante como dependente junta ao processo declaração de ajuste anual simplificada, para comprovar ser o este um idoso que, apesar de constar como acionista de microempresa, com participação simbólica de 5% do capital, não detinha o mesmo, à época, qualquer renda;

- quanto à glosa das despesas médicas, aduz que a não aceitação dos comprovantes de pagamentos e das declarações expressas dos respectivos profissionais, que foram anexadas com a impugnação, configura-se, por si só, um absurdo na medida de que um cidadão comum (pessoa física), via de regra, somente exige (e guarda) tais documentos, uma vez que a Receita Federal possui em seus sistemas os dados relativos aos profissionais que deram recibos e atestaram a prestação dos serviços;

- mais absurdo ainda é o agente fiscal fazer constar na peça de autuação, que intimou a apresentação de cópias de cheques e extratos bancários relativos a tais despesas, que ocorreram anos antes do procedimento fiscal, mesmo tendo diante de si os recibos com os nomes, endereços e CPF dos signatários;

- além dos documentos colacionados para fazer prova do que alega, questiona se a própria morte da declarante, decorrente de moléstia grave, não seria suficiente para justificar quaisquer gastos, pois ainda que tais despesas equivalessem a muito mais, qualquer investimento na manutenção da própria vida se justificaria;

- cita ementas de decisões deste Conselho para destacar que o entendimento administrativo ali manifestado não deixaria dúvidas quanto à aceitação/legalidade das provas que trouxe aos autos para demonstrar a improcedência da exigência fiscal;

- no que se refere à glosa de despesa efetuada com instrução, salienta que os comprovantes já foram requeridos, desde antes da impugnação, à instituição de Ensino, e serão juntados aos autos tão logo recebidos.

Ao final de sua defesa, pugna pela improcedência do lançamento, com a aceitação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto



Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães

O recurso em julgamento foi tempestivamente apresentado, preenchendo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Ausente no recurso questão preliminar, serão apreciadas, a seguir, as matérias atinentes ao mérito da lide.

1) DESPESAS COM DEPENDENTE

O item 1 da acusação fiscal versa sobre a glosa efetuada pela autoridade lançadora de dedução pleiteada pela contribuinte a título de despesas com dependente.

Para demonstrar o direito à dedução relativa ao Sr. Ezualdo Avancini Fiorini (genitor da declarante), apresenta a recorrente, por ocasião do recurso, a declaração de ajuste anual simplificada às fls. 113/115.

Contudo, a este respeito, cabe ressaltar que o fato de o genitor da contribuinte não ter auferido qualquer renda no ano-calendário em evidência não autoriza a dedução como seu dependente, conforme pleiteado pela declarante, uma vez que o Sr. Ezualdo Avancini Fiorini apresentou declaração em separado, indicando inclusive possuir participação em uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, conforme indicado no próprio documento colacionado pela recorrente às 113/115, tendo o mesmo, portanto, por ato espontâneo, e nos termos da legislação então vigente, optado por efetuar sua declaração em separado, devendo esta prevalecer, o que torna indevida e insubsistente a dedução em discussão.

Assim, face ao exposto, ratifico o entendimento das autoridades julgadoras de primeira instância no sentido de que não poderão ser deduzidas as despesas médicas que a contribuinte informou terem sido realizadas com o seu genitor, relativas a tratamento odontológico que teria sido prestado pela profissional Vilma Barros Garcia, no montante de R\$ 5.830,00.

2) DESPESAS MÉDICAS

No que se refere às deduções com despesas médicas que foram pleiteadas pela contribuinte na DIRPF/2001, efetuou ainda a fiscalização a glosa dos seguintes valores:

- R\$ 5.290,00 - Hyali Bacelar Barros - CPF nº 026.796.376-90;
- R\$ 14.170,00 - Márcia A. Teodorowicz Reis Rugilo - CPF nº 444.945.481-20;
- R\$ 7.310,00 - Cristina Garcia Durão - CPF nº 501.807.621-68;
- R\$ 1.890,00 - Roseli Ogatta Romeiro - CPF nº 049.456.178-56

Sobre a matéria, cabe destacar o disposto no artigo 8º, inciso II, da Lei nº 9.250, de 1995, "*in verbis*":

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

[...]

§ 2º. O disposto na alínea "a" do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 3º. As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Vale ainda mencionar que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para este o ônus probatório.



E referido dispositivo está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que 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.

Assim, ante ao valor das deduções pleiteadas, 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. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que *“todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa”*. Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI, da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

Na espécie, os recibos e declarações colacionados ao presente processo foram examinados pela autoridade julgadora de primeira instância, que apenas considerou como documentação hábil a comprovar gastos médicos, alguns dos recibos emitidos pela profissional Cristiane Garcia Durão. É o que se pode denotar do trecho da decisão recorrida (fl. 102) a seguir reproduzido:

Nessa linha de raciocínio, devem ser aceitos, como comprovantes idôneos de despesas médicas, os recibos emitidos pela profissional Cristiane Garcia Durão (fls. 26 a 29), diante da declaração de fl. 30, na qual a profissional confirma ter realizado atendimento psicológico a um dos dependentes da contribuinte.

Dos recibos, todavia, um deve ser excluído, pois o pagamento, no valor de R\$ 1.080,00, teria ocorrido em abril de 2001, ou seja, no ano base seguinte, conforme consta do próprio documento (fl. 27). Assim, deve ser restabelecida a dedução de R\$ 6.230,00.

Quanto, aos recibos emitidos por Hyali Bacelar Barros, embora também exista declaração confirmando a prestação do serviço (fl. 25), as despesas não podem ser aceitas, pois a diferença entre as assinaturas apostas no recibo (fl. 24) e na declaração (fl. 25), leva a crer que não foram lançadas pelo mesmo punho.

Assim, em relação ao restante dos recibos e declarações constantes dos autos, caberia ao sujeito passivo, em face das glosas efetuadas, a apresentação de documentos outros que comprovassem a efetiva prestação dos serviços e o pagamento destas despesas médicas.

Conforme jurisprudência deste Conselho, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos. Havendo

questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente.

Transcreve-se alguns julgados:

IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carrou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados. (Ac.1º CC 102-44154/2000).

IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na 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).

Neste contexto, em que pese a contribuinte estar acometida, à época, de moléstia grave, conforme ressaltado pela recorrente, observa-se que nenhuma das despesas glosadas pelo fisco tem relação com a enfermidade.

Deveras, diante das considerações acima descritas, tem-se que a comprovação da efetivação dos pagamentos e da prestação de serviços torna-se essencial, eis que os demais recibos apresentados pelo sujeito passivo não atendem ao disposto no artigo 8º, § 2º, 111, da Lei nº 9.250, de 1995, ou ocultam informações imprescindíveis à confirmação das despesas, como a correta identificação e discriminação do paciente. É o que a seguir se destaca:

i) recibo de Hyali Bacelar Barros, no valor total de R\$ 5.290,00: conforme bem ressaltado na decisão de primeira instância “as despesas não podem ser aceitas, pois a diferença entre as assinaturas apostas no recibo (fl. 24) e na declaração (fl. 25), leva a crer que não foram lançadas pelo mesmo punho”;

ii) recibos de Márcia A. Teodorowic Reis Rugilo, no valor de R\$ 14.170,00: não comprovação hábil do efetivo pagamento das despesas e da efetiva prestação de serviço, observando-se, ainda, a ausência do endereço e do número de inscrição no CPF do emitente;

iii) recibos de Roseli Ogatta Romeiro, no valor de R\$ 1.890,00: ausência de identificação do paciente, e não comprovação hábil do efetivo pagamento das despesas e da efetiva prestação de serviço.

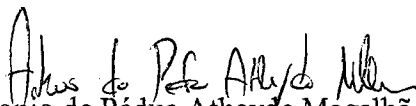
Assim, conclui-se que não há nos autos elementos de prova capazes de assegurar a validade das deduções citadas nos itens “i” a “iii” acima, razão pela qual entendo serem pertinentes as glosas de tais valores pleiteados a título de despesas médicas, nos termos mantidos pela decisão recorrida.

3) DESPESAS COM INSTRUÇÃO



Quanto a tais dispêndios, em sua defesa a recorrente assevera que respectivos comprovantes teriam sido requeridos, desde antes da impugnação, à instituição de Ensino, no entanto, até a presente data nada trouxe ao processo nesse sentido. Portanto, ausente a comprovação documental do efetivo pagamento de despesas realizadas pelo contribuinte com instrução de dependente, procedente a glosa da respectiva dedução pleiteada na declaração de ajuste anual.

Isto posto, diante do conteúdo dos autos e pela associação do entendimento sobre todas as considerações feitas no exame da matéria, **VOTO** em **NEGAR** provimento ao Recurso Voluntário interposto nos autos.


Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator