



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

Processo nº 10640.004624/2008-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-01.676 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente LUCIA HELENA LIMA MIRANDA E SILVA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DEDUÇÕES. DEPENDENTE COM DECLARAÇÃO EM SEPARADO. DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE.

São dedutíveis, na apuração do imposto devido na declaração de ajuste anual, as despesas médicas efetuadas com o próprio declarante e com seus dependentes. O filho dependente que consta em declaração de um cônjuge não pode ser considerado dependente do outro.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS-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, em NEGAR provimento ao recurso.

Assinado digitalmente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/02/2012 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 21/02/2012 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 22/02/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES

CAMPO

Impresso em 01/03/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.

EDITADO EM: 21/02/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Acácia Sayuri Wakasugi, Atilio Pitarelli, 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 o relatório do acórdão de fls. 79 a 83 da instância *a quo*, *in verbis*:

Para o(a) contribuinte retro qualificado(a) foi emitida a Notificação de Lançamento — IRPF de fl(s). 13/16, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$18.106,59, consoante ali discriminado.

O lançamento decorreu do procedimento de revisão da DIRPF/2004, a fl(s). 17/19, apresentada à RF pelo(a) contribuinte. De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fl. (s). 14/15 nesse procedimento a autoridade fiscal verificou terem ocorrido deduções indevidas de: 1) dependentes, no valor de R\$3.816,00: os dependentes/filhos foram incluídos na declaração do cônjuge, CPF nº 281.833.396-20; 2) despesas com instrução, no valor de R\$3.996,00, pois tal valor já fora utilizado como dedução na declaração do cônjuge; e 3) despesas médicas, no valor de R\$20.020,00, por falta de comprovação da efetividade dos pagamentos correspondentes.

Cientificado(a) do lançamento, o(a) interessado(a), por meio de seu(sua)

procurador(a) nomeado(a) conforme instrumento de fl. 11, apresentou a peça impugnatória de fl(s). 1/10. Nessa oportunidade, contestando o feito fiscal alega, em apertada síntese, que:

1) quanto a seus dependentes, em resposta à intimação recebida, apresentou documentos que comprovam a relação de dependência de seus filhos legítimos, todos em idade escolar;

2) quanto às despesas médicas, os pagamentos foram efetuados em moeda corrente e a efetividade dos tratamentos foi comprovada via recibos, declarações e por extratos bancários juntados à resposta à intimação; cabe considerar ainda que os profissionais declararam os rendimentos recebidos, portanto, foram devidamente tributados; os valores glosados referem-se a tratamentos dos dependentes e da própria impugnante;

3) os recibos são provas de boa-fé, até que a fiscalização prove o contrário;

ao invés disso, o lançamento efetuado se baseou em suposições; as presunções legais permitidas estão descritas na lei, o que não é o caso; se houve dúvidas deveria

ter analisado as outras partes, como assim não procedeu, deverá o processo ser baixado em diligência aos profissionais que emitiram os recibos;

4) após a apresentação dos recibos, deve a fiscalização aceitá-los ou demonstrar suas inidoneidades; não pode se basear, comodamente, em "achismos" do tipo, caligrafia que não confere, descrição genérica, quantidade de tratamento, pagamentos em sábados e domingos, profissionais de outras cidades, etc;

5) por fim, afirma que foram violados os princípios constitucionais da legalidade e da segurança jurídica; transcreve ementas de decisórios de DRJ, inclusive desta, e do Conselho de Contribuintes.

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, afastou as preliminares argüidas e julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, considerando que os argumentos da recorrente não foram acompanhadas de provas suficientes e fundamentos legais, para desconstituir os fatos postos nos autos que embasaram o lançamento, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIAÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Caracterizada a concomitância na dedução de dependentes, relativa a filhos comuns, entre a contribuinte e seu cônjuge, é de se manter o feito fiscal referente ao pleito dessa dedução na DIRPF da contribuinte, bem como àquele realizado para as demais deduções a eles vinculadas.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo sujeito passivo, quando esse não demonstra os efetivos pagamentos.

DILIGÊNCIAS OU PERÍCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância somente determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 84 a 96, requerendo pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência, repisando os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, cujo conteúdo se resume nos seguintes excertos:

- I. Os pagamentos foram realizados em moeda corrente, e a efetividade dos tratamentos foi comprovada através de declarações dos próprios profissionais, o que não pode suscitar dúvidas ao Fisco.

- II. Os recibos emitidos por profissionais de saúde, nos quais conste o nome do beneficiário do tratamento, nome do profissional, CPF deste e o número do seu registro no respectivo órgão profissional, devem ser considerados idôneos até prova em contrário.
- III. Uma vez que o Auditor-Fiscal desconfie da veracidade das informações veiculadas nesses documentos, cabe a ele a prova da falsidade.
- IV. Não é lícito exigir do contribuinte comprovações outras que não as exigidas em lei.
- V. Assim, não existente prova da inidoneidade dos recibos, conclui-se pelo cancelamento da glosa das despesas médicas.
- VI. No entanto, da forma como foram glosadas as deduções tributárias, foi parcialmente violado o Princípio basilar do Estado Democrático de Direito, em especial o PRINCÍPIO DA LEGALIDADE e DA SEGURANÇA JURÍDICA.
- VII. Nada, neste caso, retira a razão do Recorrente por uma única razão: a Lei não obriga o contribuinte a investigar a regularidade tributária e fiscal daquele que lhe fornece, lícitamente, recibo de quitação de serviços profissionais, efetivamente realizados, nem conhecer da situação cadastral do emissor, muito menos sobre o cumprimento de obrigações de natureza acessória ou principal.

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.

INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA SEGURANÇA JURÍDICA.

Acerca da violação pelo processo administrativo fiscal dos Princípios Constitucionais indicados, informo que tais matérias trazidas com o presente Recurso não mais suscita dissídio jurisprudencial, tratadas em súmula deste Conselho:

SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não há como prosperar nesse julgamento as referidas alegações.

AUTUAÇÃO E OBJETO DO RECURSO

A autuação de fls. 13 a 16 trata de glosas de abatimentos indevidos da base de cálculo do imposto de renda pelas seguintes razões:

- a) Abatimento de dependentes, filhos, e respectivas despesas cuja dependência destes filhos já constava na declaração do cônjuge do IRPF no mesmo exercício e
- b) Glosa de despesas médicas-odontológicas por falta de comprovação da efetividade na prestação dos serviços.

No Recurso a contribuinte se limita a insistir que os documentos apresentados das despesas médicas-odontológicas são suficientes para que sejam consideradas os devidos abatimentos da base de cálculo do IRPF.

O Recurso não contempla de forma alguma a questão da glosa dos dependentes já incluídos na declaração do cônjuge. Assim, considero que a glosa dos dependentes está definitivamente exigível no âmbito do processo administrativo fiscal.

GLOSA DAS DESPESAS MÉDICAS-ODONTOLÓGICAS DOS DEPENDENTES

De acordo com os esclarecimentos da própria contribuinte, fls. 02/03, as despesas referentes aos profissionais Tatiana Ciuffo Yasbeck e Cynthia Cavalieri Miguel foram realizados nos dependentes.

Às fls. 66 a 68, as declarações de Maria Cecília de Barros Cazarim indicam que os serviços na totalidade da glosa, R\$ 8.000,00 também foram prestados aos dependentes.

Em relação as glosas das despesas médicas-odontológicas dos dependentes, o artigo 80, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda determina que as despesas dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Assim, estando definitiva a exigibilidade da glosa dos dependentes, conforme indicado acima, qualquer questão de prova acerca da efetividade na prestação dos serviços é desnecessária e devem ser mantidas estas glosas das despesas de instrução e médicas-odontológicas dos dependentes glosados por falta de previsão legal.

GLOSA DAS DESPESAS MÉDICAS-ODONTOLÓGICAS DO SUJEITO PASSIVO

Dessa forma, resta para análise somente a glosa de R\$ 5.000,00 das despesas referentes ao tratamento Odontológico prestados por Welerson Márcio de Oliveira.

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 hospitais, 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 a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado nos comprovantes.

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.

Nesse caso há razões incontestas para isso como bem assentou a autoridade julgadora anterior:

Sobre a ter oferecido extratos bancários, isso não se confirmou nos autos, ainda que o fosse, pelo documento de fl. 65, pode-se notar que faria referência ao ano calendário de 2006 e não ao de 2003, cujas informações são prestadas na DIRPF/2004, objeto do lançamento em lide.

Ressalte-se, ainda, a título argumentativo, que a situação constante da DIRPF/2004 revisada não se revela factível com a situação que, de forma mediana, poderia se esperar, pois o(a) declarante pleiteou, para fins de dedução, despesas médicas no montante de **R\$25.926,07**, ou seja, 75% (setenta e cinco por cento) de suas disponibilidades no ano calendário de 2003, **R\$34.621,50** (renda líquida declarada, sem considerar as despesas médicas, isto é, R\$97.338,75, total rendimentos tributáveis — R\$15.132,28, outras deduções — R\$6.692,58, IRRF - R\$43.000,00, variação patrimonial + R\$2.107,61, outros rendimentos), ou 50% (cinquenta por cento) das disponibilidades do casal, R\$52.034,62 (R\$34.621,50 + R\$17.413,12, rendimento líquido do cônjuge). Isso é de causar espécie, mesmo porque, nessa comparação não foram levados em conta gastos com moradia, alimentação, vestuário, lazer, etc.

Para comprovar a efetividade das despesas o contribuinte juntou os recibos de fls. 32 a 34 e a declaração de fl. 69.

Ora, somente a apresentação destas declarações e 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.

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. A tentativa de prova do pagamento alegando que os pagamentos foram feitos com valores recebidos pela atividade rural é genérica demais para que se possa criar um liame entre despesas e desembolsos, assim, não socorre o contribuinte.

Nesse sentido, deve-se observar que, no âmbito do direito tributário, vige o princípio da estrita legalidade. Para que determinada situação exerça influência na apuração do tributo, é necessário que esteja expressamente definida essa circunstância na legislação e não sendo não há como considerar este argumento na apreciação do litígio. A responsabilidade dessa prova requerida é integralmente do contribuinte que se beneficiou da dedução e não pode socorrer o sujeito passivo o argumento expendido de transferir a sua responsabilidade de prova a terceiro.

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.

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 se o fato 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 do contribuinte 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

Processo nº 10640.004624/2008-80
Acórdão n.º **2102-01.676**

S2-C1T2
Fl. 105

*respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe (Ac.
1ª CC 104 – 16647/1998)*

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

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.