



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

Processo nº 10680.008554/2007-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.619 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Recorrente PAULO FERNANDES VIANA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS INSTRUÇÃO. RESTABELECIMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte e de seus dependentes.

IRPF. DESPESAS MÉDICO-ODONTOLÓGICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as despesas com instrução no montante de R\$3.996,00 e as despesas médicas com a UNIMED BH de R\$441,00.

Assinado digitalmente.

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho – Relator.

EDITADO EM: 26/05/2014

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alice Grecchi, Atilio Pitarelli, Jose Raimundo Tosta Santos, Núbia Matos Moura, e Rubens Maurício Carvalho. Ausente, justificadamente, a Conselheira a Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto de forma livre o relatório do acórdão da instância anterior de fls. 137 a 144:

Contra o contribuinte Paulo Fernandes Viana, CPF 253.267.246-34, foi lavrada Notificação de Lançamento (fls. 05/08) relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, ano-calendário 2004, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado (valores em reais):

<i>IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA SUPLEMENTAR</i>	<i>R\$10.305,77</i>
<i>MULTA DE OFÍCIO</i>	<i>R\$7.729,32</i>
<i>JUROS DE MORA (até 05/2007)</i>	<i>R\$3.204,06</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$21.239,15</i>

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de ajuste anual do interessado, entre os quais foram glosados o valor de dedução com dependentes de R\$5.088,00, dedução com despesas médicas no valor de R\$26.977,35, Despesas com instrução no valor de R\$7.992,00 e dedução com previdência privada no valor de R\$5.644,20. De acordo com o Relatório da Notificação os valores foram glosados pois o contribuinte, regularmente intimado, não apresentou os comprovantes solicitados.

Na declaração de ajuste anual original apresentada pelo contribuinte havia sido apurado saldo de imposto a restituir de R\$2.262,16.

O enquadramento legal consta da Notificação As fls. 05/08 do qual o contribuinte teve ciência em 11.06.2007 conforme comprovante juntado As fls. 134.

Em 28.06.2007, o interessado apresentou impugnação juntada A fl. 01/02. Informa que junta comprovantes das despesas glosadas e pede a extinção da Notificação lançada.

Diante desses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, julgou procedente em parte o lançamento, restabelecendo as deduções com dependentes de R\$ 5.088,00, despesas com instrução de R\$ 3.996,00, previdência privada de R\$ 5.644,20 e despesas médicas de R\$ 3.647,35. . Na parte remanescente, manteve 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:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -

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

Autenticado digitalmente em 26/05/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 26/05/

2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO

S

Impresso em 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 2004

IMPOSTO DE RENDA. AJUSTE ANUAL. DEDUÇÕES.

Todas as deduções permitidas para apuração do imposto de renda estão sujeitas à comprovação ou justificação.

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. São considerados dependentes, para fins de dedução do imposto de renda, somente as pessoas enquadradas na legislação de regência da matéria. Restabelece-se a glosa da dedução relativa a mãe, esposa e filhos do contribuinte comprovados por documentos anexados aos autos.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO São dedutíveis pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes devidamente comprovados e dentro do limite individual estabelecido.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. ONUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. O direito à dedução de despesas é condicionado comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos. A não comprovação, por documentos hábeis, dos efetivos pagamentos por serviços médicos enseja a manutenção de parte dos valores glosados.

DE DEDUÇÃO A TÍTULO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. A dedução com a contribuição à previdência privada devidamente comprovada, limitada a doze por cento do rendimento, cujo ônus foi da própria contribuinte, deve ser acatada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 149 a 153, requerendo o restabelecimento das seguintes despesas:

Despesas de Instrução:

Faculdade Internacional de Ciências Empresariais.

Despesas Médicas:

UNIMED BH

Dra Marisa Latorre Melgaço.

Dr. José Antônio de Castro Melgaço.

Processo nº 10680.008554/2007-81
Acórdão n.º 2102-002.619

S2-C1T2
Fl. 5

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

É O RELATÓRIO.

Voto

Conselheiro Rubens Maurício Carvalho.

ADMISSIBILIDADE

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

OBJETO EM LITÍGIO

Despesas de Instrução:

01 PAULO FERNANDES VIANA	26.387.167/0001-40	4.776,00
03 INSTITUTO BRASILEIRO P/DESENVOLVIMENTO SUSTENTAVEL	26.387.167/0001-40	4.776,00
Nome do dependente/alimentando: TANIA MARA MARTINS VIANA		

Despesas Médicas:

11 UNIMED BH COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA	16.513.178/0001-76	2.674,65
07 DR. JOSÉ ANTONIO DE CASTRO MELGAÇO	274.844.326-87	3.700,00
07 JOSE ANTONIO DE CASTRO MELGAÇO	274.844.326-87	12.000,00
07 MARISA O. LATORRE MELGAÇO	428.291.866-72	6.000,00
07 MARISA O. LATORRE MELGAÇO	428.291.866-72	750,00
07 MARISA O. LATORRE MELGAÇO	428.291.866-72	880,00

MÉRITO

Despesas de Instrução:

A DRJ ao apreciar essa matéria assentou o seguinte: *Para comprovar as despesas informadas para o Instituto Brasileiro para Desenvolvimento Sustentável o contribuinte trouxe canhotos sem autenticação bancária, no qual apenas constam carimbo de RECEBEMOS pela Faculdade Internacional de Ciências Empresariais que não traz identificação de quem o assina nem CNPJ para confronto com as informações prestadas na DIRPF, não podendo ser aceitas estas despesas para fins de dedução.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 26/05/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 26/05/2014 por RUBENS MAURICIO CARVALHO, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTO S

Impresso em 28/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com o Recurso, o contribuinte fundamentou o seu pedido anexando os seguintes documentos de fls. 175 a 203. Nesse rol de documentos encontramos comprovantes de pagamentos e documentação da Faculdade atestando tanto para o contribuinte quanto para a dependente Tânia que ambos cursavam e pagavam a Faculdade citada, inclusive, foi apresentado Diploma com carimbo do MEC.

Dessa forma, voto pelo restabelecimento das despesas relativas ao Instituto Brasileiro para Desenvolvimento Sustentável do contribuinte e da dependente Tânia.

Despesas Médicas:

Unimed BH – R\$2.874,65

Com o Recurso foi apresentado o recibo da Unimed de BH, fl. 204, no valor integral declarado, em nome da dependente do contribuinte que já foi reconhecida pela autoridade anterior, pois, é a sua mãe.

Não havendo dúvidas acerca dessa despesa, restabeleço o valor da Unimed BH de R\$2.874,65.

Dentista José Antônio de Castro Melgaço - R\$ 15.700,00 e

Dentista Marisa O. Latorre Melgaço - R\$ 7.630,00

Neste item, o Recurso trouxe os seguintes argumentos:

Neste item não conseguimos identificar nos extratos bancários os cheques dos valores pagos devido com cheques ao portador, ficando impossível de ser rastreado não por má fé e sim por inocência, fizemos tratamento ao longo de todo o ano financiado pela clínica dentária, pagava mensalmente valores variados (sem referência fixa) como podia, conforme sobrava algum dinheiro, pagava em cheque o portador e em dinheiro.

Não sabia que recibos por si só não têm valor e que é obrigatório pagar com cheque nominal, por isso peço que reconsiderem e julguem procedentes os recibos anexos.

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).

Entendo que os recibos médicos, em si mesmos, não são provas absolutas para dedutibilidade das despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda, mormente quando:

1. as despesas forem excessivas em face dos rendimentos declarados;
2. houver o repetitivo argumento de que todas as despesas médicas de diferentes profissionais, vultosas, tenham sido pagas em espécie sem comprovação de qualquer pagamento;
3. o contribuinte fizer uso de recibos comprovadamente inidôneos, p.ex. no caso da edição de súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em desfavor de prestador de serviço informado na declaração de renda do autuado, o que é suficiente para lançar sombra de suspeição sobre as demais despesas médicas de outros prestadores;
4. houver a negativa de prestação de serviço por parte de profissional que consta como prestador na declaração do fiscalizado;
5. houver recibos médicos emitidos em dias não úteis, por profissionais ligados por vínculo de parentesco, tudo pago em espécie;
6. houver múltiplas glosas de outras despesas (dependentes, previdência privada, pensão alimentícia, livro caixa e instrução), bem como outras infrações (omissão de rendimentos, de ganho de capital, da atividade rural), a levantar sombra de suspeição sobre todas as informações prestadas pelo contribuinte declarante.

Por tudo, não há qualquer dúvida que o contribuinte se enquadrava na tipologia 1 e na tipologia 2 (todas despesas quitadas em espécie sem nenhuma comprovação de pagamento).

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.

Entendo que diante dos fatos narrados, a apresentação das declarações e recibos sem nenhuma comprovação de pagamento não traz a substância de prova que se procura.

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

A opção pelo pagamento em espécie, embora lícita e permitida, implica na ampliação da dificuldade do contribuinte provar o pagamento, com os riscos inerentes ao exercício da vontade individual. Ressalto que o contribuinte declarou fundamentalmente uma fonte de rendimento de pessoa jurídica (apenas R\$2 mil de pessoas físicas), que preferencialmente faz os seus pagamentos via contas bancárias, em função de controle contábil e, não seria, assim, difícil de se fazer a prova dos pagamentos seja por cheques, transferências bancárias ou saques com datas e valores coincidentes dos pagamentos das deduções pleiteadas. Como o próprio recorrente fez com as suas despesas de instrução acima. Ainda, aceitável se não fosse possível a prova de todos os pagamentos mas de alguns pagamentos pelo menos, contudo, no presente caso, nenhum pagamento foi efetivamente comprovado.

Por oportuno, cabe aqui transcrever o disposto no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (alterado pelas Leis nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, e nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997), arts. 16, III, e 17, que disciplina o processo administrativo fiscal:

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (grifei)

Em citação contida na obra de Miranda, Darcy Arruda e outros, CPC nos Tribunais, Editora Jurídica Brasileira Ltda., 1995, v. V, p. 3.768, ao comentar o art. 302 do CPC, o qual trata da necessidade de o réu “manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial”, salienta o Prof. J. J. Calmon de Passos:

Se o fato narrado pelo autor não é impugnado especificamente pelo réu e de modo preciso, este fato, presumido verdadeiro, deixa de ser objeto de prova, visto como só os fatos controvertidos reclamam prova. (Comentários ao Código de Processo Civil, Forense, v. III, n.º 151, p. 275).

É imperioso ressaltar que, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, a idéia de *onus probandi* não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa. Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, incumbe à Fazenda, o ônus de comprovar a sua existência. Da mesma forma, o sujeito passivo, não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbe-lhe o ônus.

Contudo, à medida que ele se omite na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Assim sendo, é imprescindível que as provas e argumentos sejam carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, conseqüentemente, descaracterizar o que lhe foi imputado pelo fisco.

Em se tratando de uma questão de prova, incumbe o seu ônus a quem alega ou aproveita. É princípio consagrado em direito “quem alega tem que provar”. *Allegatio et non probatio quasi non allegatio* (alegar e não provar é quase não alegar).

Considerando o exposto acima, há que se manter a glosa da dedução de despesas médicas em apreço.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo provimento PARCIAL do recurso, restabelecendo as despesas com instrução relativas ao Instituto Brasileiro para Desenvolvimento Sustentável do contribuinte e da dependente Tânia no valor limite legal de R\$3.996,00. Ainda, restabeleço as despesas médicas com a Unimed BH de R\$441,00 (=R\$2.874,65-2.433,65), mantendo as demais glosas apreciadas.

Assinado digitalmente.

Rubens Maurício Carvalho - Relator.