



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

Processo n° 10725.001002/2006-06
Recurso n° 234.790 Voluntário
Acórdão n° 2202-00.938 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente GLADYSTON LUIZ LIMA SOUTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

É lícita a inversão do ônus da prova, determinando que o contribuinte prove a efetividade da prestação dos serviços e o correspondente pagamento pelas despesas médicas e congêneres, para fins de dedutibilidade do IRPF. Porém, em sendo apresentadas provas pelo contribuinte que permitam identificar a prestação dos serviços e o efetivo pagamento, inclusive com documento passado pelo profissional atestando a autenticidade dos recibos, o ônus da prova da inidoneidade de tais documentos ou da falta de pagamento caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antonio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, GLADYSTON LUIZ LIMA SOUTO, foi lavrado Auto de Infração, exigindo-se do contribuinte o montante de R\$ 1.925,00 de imposto suplementar, mais multa e juros, em razão de uma dedução indevida a título de despesas médicas lastreadas em recibos com inobservância das formalidades essenciais previstas em lei.

O contribuinte, nas fls. 01 e 02, através de seus procuradores, apresentou impugnação total e tempestiva ao auto de infração, com o fornecimento de declaração da profissional com firma reconhecida por semelhança, dando conta de qual serviço foi prestado, conforme fl. 26, relativos ao exercício de 2003, ano-calendário 2002.

A DRJ/Santa Maria (RS) ao apreciar as razões do contribuinte, julgou o lançamento procedente, e manteve o crédito tributário no valor de R\$ 1.925,00, mais multa de ofício e juros de mora.

Insatisfeito, o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 54 a 55, reiterando as razões de sua impugnação, trazendo ainda nova declaração com firma reconhecida pela profissional que firmara os recibos de despesas médicas por ele apresentada à dedução, pleiteando, ao final, o provimento de seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOÃO CARLOS CASSULI JR., Relator.

A decisão recorrida, proferida pela DRJ/Santa Maria-RS, fundamenta a procedência do lançamento no argumento de que a Lei permite a inversão do ônus da prova, ficando a cargo do contribuinte a prova da prestação dos serviços e da efetividade do pagamento, para então permitir a dedutibilidade das despesas.

Neste caso em concreto, existe uma ponderação que merece ser mencionada e que fará diferença na conclusão final, a qual é: em sendo apresentadas provas pelo contribuinte que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento (ainda que em moeda corrente nacional), o ônus da prova da inidoneidade de tais documentos caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento.

No caso em análise, analisando os recibos apresentados, verifica-se que eles trazem os elementos para identificar o pagamento, bem como, quanto ao que tais recibos se referem, igualmente exprimem tratar-se de serviços especializados, e, portanto, dedutíveis.

Não bastasse isso, para suprir os requisitos faltantes dos recibos, sob a ótica da autoridade autuante, o contribuinte, intimado, trouxe como prova duas declarações firmadas pela profissional, as quais ratificam a efetiva prestação de serviços, reiterando haver recebido os pagamentos respectivos, de modo que sacia as dúvidas iniciais que foram vislumbradas pela acuidade da fiscalização, nos recibos inicialmente apresentados.

Porém, exigir mais do contribuinte, seria insistir que o mesmo produzisse prova além de sua capacidade ou disponibilidade. Mas quanto ao aprofundamento da investigação, no tocante a uma pretensa inidoneidade dos documentos carreados pelo contribuinte, é ônus da prova passa a competir ao Fisco.

Discorrendo sobre o ônus da prova em sede fiscal, PAULO CELSO BERGSTROM BONILHA, em sua obra “Da Prova no Processo Administrativo Tributário” (Ed. LTR, 1992, p. 93), assim explicita:

“De fato, com a obra de Gian Antonio Micheli, os efeitos processuais da presunção de legitimidade dos atos administrativos foram devidamente equacionados, evidenciando-se a imprestabilidade dos argumentos que o invocaram para justificar a exoneração da prova da administração. Eis a lição do grande mestre peninsular:

Não pode ser, ao reverso, invocada a presunção de legitimidade inerente ao ato administrativo, de vez que ela não é suficiente para explicar os seus efeitos no âmbito do processo em questão, exatamente porque, nele, o juiz administrativo é posto na condição de formar seu próprio convencimento com a máxima liberdade e, portanto, a precitada presunção não está com força para vincular a formação da decisão judicial, no caso de dúvida’. Como bem salientou o saudoso e ilustre professor que se destacou de forma proeminente na literatura processual e

tributária, a presunção de legitimidade do ato administrativo confere à Administração uma 'relevatio ab onere agendi' e não uma 'relevatio ab onere probandi', isto é, a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão."

Tendo como base os ensinamentos ao caso concreto, verifica-se que se a Fiscalização, gozando da prerrogativa de inversão do ônus da prova quanto a idoneidade dos recibos e das declarações que os respaldassem, ainda assim persistiu na presunção de que os mesmos seriam simulados, forjados, fraudulentos, ou seja, inidôneos para provar a prestação de serviços e o pagamento, atrairia para si o ônus de provar o fato constitutivo do direito da Fazenda ao crédito tributário, a residir na efetiva inidoneidade dos documentos ou inexistência do pagamento em moeda corrente nacional.

No que se refere à prova da efetiva entrega de valores, em moeda corrente, para a profissional que emitiu os recibos, entendo, com a *vênia* do culto julgado regional, que os mesmos são instrumentos hábeis para provar os pagamentos, sendo o fato dos mesmos terem sido feitos em moeda corrente nacional, irrelevante para, isoladamente de outros indícios contundentes, se desvirtuar a prova apresentada pelo contribuinte.

Isto porque, de acordo com o art. 320 da Lei nº 10.406/2002, o recibo é o instrumento competente para dar quitação, comprovando a efetiva entrega de valores, sendo este um negócio jurídico, até prova em contrário, plenamente válido, senão vejamos:

Art. 320. A quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante.

Parágrafo único. Ainda sem os requisitos estabelecidos neste artigo valerá a quitação, se de seus termos ou das circunstâncias resultar haver sido paga a dívida.

E mais, fazendo menção ao instituto da “quitação”, expressamente regulada pelo Direito Privado, para a seara tributária, torna-se pertinente relembrar o que estabelecem os arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional:

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

Cabe aqui deixar expressamente claro que a Fiscalização, para descaracterizar ou anular um instituto do direito privado, que é utilizado diariamente por

milhares de pessoas, deve para isso provar o fato constitutivo do seu direito, até mesmo para que prevaleça a segurança jurídica e a certeza do direito, quanto aos institutos jurídicos que sustentam o Estado Democrático de Direito.

Diante desta problemática, o Conselho Federal de Contribuinte firmou entendimento no seguinte sentido:

“PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Se a fiscalização não comprova, de modo incontestado, a não execução dos serviços, as notas fiscais de serviços, os recibos de pagamentos e as declarações firmadas pelas prestadoras de serviços, atestando a execução dos mesmos, fazem prova a favor da acusada.” (Ac 1o. CC 105-4.624/90, DO 07.11.90).

“DEDUÇÕES – IRPF – Comprovadas pela documentação juntada aos autos a autenticidade das despesas com médicos e hospitais inclusive com documento passado pelos profissionais atestando a autenticidade dos recibos, deve ser restabelecida a dedução pleiteada.” (Acórdão nº 102-44.143, de 24.02.2000, Rel. Conselheiro José Clóvis Alves).

Assim, na esteira das considerações acima expostas, voto no sentido de **dar provimento ao recurso** para afastar a glosa das despesas médicas lançadas pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior.