



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

Processo n° 10580.720504/2008-85
Recurso n° 509.861 Voluntário
Acórdão n° **2801-00.735 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 27 de julho de 2010
Matéria IRPF
Recorrente EDMUNDO ALCÂNTARA PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS.

O direito às deduções de despesas médicas e odontológicas condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, e também dos correspondentes pagamentos.

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. ACORDO OU DECISÃO JUDICIAL.

Somente são dedutíveis, para fins da apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, os valores de pensão alimentícia paga por força de acordo ou decisão judicial homologada e nos seus limites.

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

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis e Julio Cezar da Fonseca Furtado.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento às fls. 14/19, para exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), no valor total de R\$ 11.664,12, sendo R\$ 5.421,90 a título de imposto suplementar, R\$ 4.066,42 de multa de ofício, e R\$ 2.175,80 de juros de mora calculados até 31/03/2008.

A autuação decorreu da revisão efetuada na declaração de ajuste anual apresentada pelo contribuinte referente ao exercício de 2005, ano-calendário 2004, por meio da qual foram apuradas deduções indevidas com:

- (i) dependentes (valor glosado - R\$ 3.816,00);
- (ii) despesas médicas (valor glosado - R\$ 7.000,00); e
- (iii) pensão alimentícia judicial (valor glosado - R\$ 8.900,00).

Cientificado do lançamento em 28/03/2008, AR – Aviso de Recebimento à fl. 41, o contribuinte apresentou em 24/04/2008 a impugnação às fls. 02/13, ocasião em que contestou o resultado do trabalho fiscal. Em síntese, argumentou que:

- os recibos acostados demonstram de forma clara e idônea que, de fato, tem direito à dedução, posto que os valores referentes às despesas médicas são legalmente dedutíveis, devendo ser considerados pelo órgão fiscalizador;

- apresentou os recibos originais das despesas odontológicas realizadas no ano de 2004, sendo certa a validade das deduções realizadas;

- com relação à pensão alimentícia, os valores determinados não são suficientes para a sobrevivência digna de seu filho e, com isso, cedeu R\$ 8.900,00, além da pensão judicialmente fixada para a compra de roupas, livros, alimentação, transporte, saúde e lazer, já que com o passar do tempo os valores fixados judicialmente ficaram defasados, e assim, transcreve ensinamentos de Silvio Rodrigues que corroboram sua tese;

- inegável é o caráter ético-social da prestação alimentar, o qual se assenta no princípio da solidariedade entre os membros componentes do grupo familiar, não necessitando de sentença judicial para que o genitor perceba a real necessidade de seu filho, concluindo que não há outro caminho senão as deduções dos valores deduzidos a título de complementação de pensão alimentícia, até porque os documentos anexados comprovam que seu filho, Ricardo Alves Pereira, informou os mencionados valores em sua declaração de ajuste anual, recolhendo os valores dos tributos aos cofres públicos;

- quanto às despesas médicas, transcreve ensinamento de Leandro de Azevedo Martins, para sustentar que, por ter acostado os recibos, está isento de qualquer ônus, haja vista que mesmo desconsiderando a autenticidade dos recibos, cabe ao Fisco notificar os profissionais relacionados para que eles comprovem também a prestação dos serviços;

- o ônus da prova com relação à veracidade dos documentos apresentados não é do contribuinte, mas sim do órgão responsável pela fiscalização do recolhimento fiscal,

cabendo aos auditores fiscais investigar e buscar elementos que comprovem não serem autênticos os documentos apresentados, pois de outra forma estaria ocorrendo o pré-julgamento do contribuinte e dos fatos declarados;

- os documentos apresentados, suficientes para comprovar as deduções pleiteadas, tratam-se de documentos originais e legítimos, não sendo coerente deixar de aceitá-los, sobretudo sem fundamentação legal;

- não cabe ao contribuinte comprovar de forma específica qual a origem dos valores utilizados para pagamento das despesas mencionadas, posto que todo o seu ganho de capital foi devidamente declarado;

- transcreve parte do art. 8º da Lei 9.250/95 para concluir que a legislação não exige que o contribuinte comprove a origem do dinheiro expedido com despesas médicas, e a possibilidade de apresentação de cheque nominativo é apenas para aclarar a origem das despesas, quando os recibos não são suficientes para a comprovação, que não seria o caso em análise;

- a decisão administrativa guerreada não observou o princípio da razoabilidade, pois ao descrever os fatos e enquadramento legal, a autoridade fiscal considerou as despesas médicas trazidas pelo contribuinte como indevidas e inidônea para a dedução fiscal e, por conseguinte, alegou a falta de comprovação ou previsão legal para a mencionada dedução, existindo aí uma clara contradição, posto que o enquadramento legal citado no lançamento apenas confirma o direito do contribuinte em deduzir os valores, sobretudo o art. 8º da Lei 9.250/95;

- em resposta ao Termo de Intimação Fiscal para comprovar a prestação dos serviços médicos, cumpriu inteiramente, em sua justificativa, o requerido pela autoridade fiscal.

Ao final de sua peça impugnativa o contribuinte requer que seja acolhida a sua tese para que sejam restabelecidas as deduções com os recibos acostados.

A 1ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro II, ao exarar sua decisão, julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJO II nº 13-22.903, de 23/12/2008, às fls. 42/50, cujas ementas encontram-se a seguir transcritas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Na falta de comprovação, por documentos hábeis, da efetiva prestação dos serviços médicos e do correspondente pagamento, é de se manter o lançamento nos exatos termos em que efetuado.

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

A pensão paga informalmente, isto é, por ato não homologado judicialmente, não pode ser acolhida a título de dedução do IRPF, por ausência de previsão legal para tanto.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEPENDENTES.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada.

Lançamento Procedente.

A ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 13/03/2009, conforme faz prova o Aviso de Recebimento – AR à fl. 51. O representante legal do contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 14/04/2009, às fls. 53/67, oportunidade em que fez um breve resumo dos fatos, tecendo considerações acerca do acórdão recorrido, para, em seguida, acrescentar às razões antes apresentadas na impugnação, os seguintes argumentos:

- alega que uma simples leitura dos fundamentos utilizados na malsinada decisão de primeira instância permite constatar os equívocos realizados, notadamente porque pautados em flagrante subjetivismo, contrariando as provas dos autos;

- aduz que a autoridade fiscal contrariou os arts. 5º, inciso II, e 37, *caput*, da CF/88 quando proferiu julgamento com base em opinião pessoal, estando totalmente desatrelada do arcabouço probatório constante nos autos, e fazendo exigência probatória totalmente desarrazoada e fora dos ditames legais;

- assevera que uma simples análise da legislação pertinente (art. 8º da Lei nº 9.250/95, em seus incisos e alíneas, assim como do art. 46 da IN SRF nº 15/2001, e do art. 80 do Decreto nº 3.000/1999) permite concluir que o entendimento fixado na decisão guerreada está totalmente equivocada, invertendo toda a ordem e exigências legais, pautando-se única e exclusivamente por subjetivismo e contrariando as provas constantes nos autos;

- sustenta que a legislação tributária aplicável ao caso em tela não exige nenhum outro documento caso seja apresentado o recibo de pagamento com a indicação do nome, endereço e número de inscrição no CPF de quem o recebeu;

- alega que tais despesas estão informadas na declaração de ajuste anual, sendo certo que somente poderá ser exigido, conforme ditames legais, outro documento caso não haja recibo de pagamento com as informações estabelecidas nos dispositivos legais acima transcritos, o que não é o caso em tela;

- caberia ao fisco, caso tivesse dúvida a respeito da autenticidade dos recibos, notificar os profissionais relacionados para que eles comprovassem também a prestação dos serviços;

- a decisão de primeira instância deve ser totalmente reformada por este competente Conselho, julgando improcedente a notificação de lançamento, aceitando as deduções legais realizadas pelo recorrente;

- aduz ainda que a decisão guerreada não negou a existência da doação feita pelo recorrente ao seu filho para complementação da pensão alimentícia fixada judicialmente, limitando-se a alegar que a legislação tributária não permite tal dedução, pois diante do caráter ético-social da prestação alimentar, entende não haver necessidade de sentença judicial para que o genitor perceba a real necessidade de seu filho.

Ao final, pugna pelo total provimento de seu recurso para, reformando a decisão administrativa de primeira instância, julgar improcedente a notificação de lançamento em questão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Relator

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

Antes da apreciação do mérito, como questão primeira, cabe aqui salientar que não assiste razão ao defendente quanto ao alegado “subjetivismo” em que teria se pautado a decisão recorrida. Ao contrário do que sustenta o contribuinte, trata-se o acórdão destacado (Acórdão DRJ/RJO II nº 13-22.903, fls. 42/50) de uma peça minuciosa, cujo voto está devidamente concatenado às demais peças dos autos, inclusive ao conjunto probatório colacionado ao processo pelo próprio contribuinte. Baseou-se o Relator nesta documentação para efetuar sua análise, manifestando, em seguida, com clareza, seu entendimento quanto às matérias em litígio.

O resultado do julgamento pode não ter sido o esperado pela defesa, porém, quando a decisão recorrida afirma em alguns pontos que o contribuinte não comprovou suas alegações não se trata de “subjetivismo” dos julgadores administrativos, mas do fato de que, em verdade, segundo o convencimento do relator e dos demais membros daquela colenda Turma de Julgamento, na impugnação não foram juntados documentos ou provas que elidissem as infrações apontadas na peça de autuação, ou mesmo, que corroborassem as teses sustentadas pela defesa.

E neste sentido, a prova das infrações apuradas pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador na apreciação das provas constantes dos autos, de conformidade com os arts. 131 e 332 do Código de Processo Civil, e o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim, a contrariedade do recorrente com a motivação esposada no acórdão guerreado não constitui qualquer vício material capaz de incorrer em sua plena desconsideração, até porque o livre convencimento do julgador administrativo encontra-se resguardado pelo mencionado art. 29, do Decreto nº 70.235/72.

Como se observa, no caso concreto, o entendimento do órgão de julgamento de primeira instância se pautou nos elementos de prova que foram trazidos aos autos, mediante a lavratura do auto de infração, bem como naqueles acostados pelo contribuinte por ocasião da apresentação de sua impugnação, inspirados pelas infrações apontadas pela autoridade lançadora (dedução indevida de despesas médicas, de dependentes, e de pensão alimentícia judicial).

Outrossim, ressalte-se que não há nos autos qualquer evidência capaz de sustentar que o julgador administrativo tenha atuado por sentimento alheio a seu mister, ou fincado sua análise em opiniões pessoais, estranhas ao presente processo.

Deste modo, não se verifica na decisão recorrida qualquer ofensa aos arts. 5º, inciso II, e 37, *caput*, da CF/88, ou ainda, qualquer inversão de ordem ou exigência constante dos dispositivos legais e normativos citados pelo recorrente (art. 8º da Lei nº 9.250/95, em seus incisos e alíneas, assim como do art. 46 da IN SRF nº 15/2001, e do art. 80 do Decreto nº 3.000/1999).

Quanto ao mérito, observa-se que, nesta instância de julgamento, a controvérsia restringe-se às glosas efetuadas pela fiscalização em relação às despesas médicas no valor de R\$ 7.000,00 e à pensão alimentícia judicial no valor de R\$ 8.900,00 que foram registradas pelo recorrente em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2005, ano-calendário 2004.

I) DESPESAS MÉDICAS

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Rio de Janeiro II manteve a glosa em debate, ressaltando, dentre outras razões, a ausência de comprovação da efetiva prestação dos serviços e dos correspondentes pagamentos, o que segundo a autoridade julgadora, seria de suma importância, na medida em que a documentação (recibos) colacionada às fls. 25/26, por si só, diante das diversas considerações feitas naquela decisão, se mostrava como elemento de prova frágil ou insuficiente para comprovação das despesas médicas.

Portanto, nesse momento, a questão é exclusivamente de prova, relativamente aos recibos anexados pelo contribuinte, como elementos comprobatórios das despesas médicas pleiteadas.

De início, sobre a matéria, cabe destacar o disposto no artigo 8º, inciso III, 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 conseqüências 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.

De fato, a legislação não veda o pagamento com dinheiro, como bem ressaltou o recorrente. No entanto, 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).

No presente caso, o contribuinte limitou-se a apresentar os recibos de honorários profissionais às fls. 25/26 (05 recibos no valor total de R\$ 7.000,00), desacompanhados de quaisquer documentos hábeis a comprovar a efetividade dos serviços, bem como dos correspondentes pagamentos.

E mais, um dos recibos colacionados ao processo, no valor de R\$ 1.800,00, aponta serviços odontológicos que teriam sido prestados à Epaminondas Alcântara Pereira, cujo vínculo declarado de dependência foi objeto de glosa pela autoridade lançadora, diante da ausência de comprovação pelo contribuinte. Tal situação, por si só, já retira a possibilidade de utilização deste valor para fins de dedução com despesas médicas.

De todo o modo, entendo que a prova definitiva e incontestável das despesas médicas é feita com a apresentação de documentos que comprovem não só a efetividade do pagamento, mas também a realização dos serviços prestados pelos profissionais, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, a posteriori, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte deve se cercar de precauções para a eventualidade da necessidade de comprovar o que foi declarado.

Assim, conforme destacado na decisão recorrida, caberia ao contribuinte trazer aos autos outros documentos que comprovassem que de fato houve a prestação dos serviços alegados, tais como relatórios emitidos pela profissional responsável, contendo as descrições pormenorizadas dos tratamentos realizados, além de laudos odontológicos, radiografias, receituários, exames, etc.

No tocante à comprovação da efetividade dos pagamentos dos serviços médicos, o recorrente poderia ter apresentado, entre outros, cópia de cheques, comprovantes de transferências bancárias ou saques, ordens de pagamento, DOCs, etc, que demonstrassem as movimentações financeiras comprobatórias dos pagamentos informados, observada a necessidade de coincidência entre os saques e datas/valores constantes dos recibos apresentados.

Portanto, não tendo o recorrente apresentado quaisquer outras provas complementares de modo a confirmar a efetividade dos serviços prestados, tampouco os pagamentos correspondentes aos dispêndios efetuados com a profissional Nilze Maria Rocha Gonçalves, conclui-se que as despesas em discussão, no valor total de R\$ 7.000,00, não são passíveis de dedução dos seus rendimentos tributáveis, devendo ser mantida a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

II) PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

No que se refere a essa glosa, também nenhum reparo a fazer as razões de decidir do acórdão guerreado, as quais adoto como fundamento do presente voto, visto que o recorrente não inovou nos seus argumentos.

Assim, não há como prevalecer a pretensão do recorrente de que seja considerado para dedução da base de cálculo do imposto o valor de R\$ 8.900,00 que teria sido pago a título de pensão alimentícia, pois que tido tal desembolso como feito por sua liberalidade. O artigo 4º, inciso II, da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, é claro no sentido de que referidos pagamentos se dêem necessariamente em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente e, portanto, nos limites estabelecidos, não albergando valores pagos informalmente a título de complementação.

Nego, pois, igualmente, provimento nesse item.

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

Processo nº 10580.720504/2008-85
Acórdão n.º **2801-00.735**

S2-TE01
Fl. 84
