



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 13830.002049/2006-70
Recurso n° 159.466 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 194-00.149
Sessão de 03 de fevereiro de 2009
Recorrente JOSÉ CARLOS NARDI
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP II

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

DESPESAS MÉDICAS - APRESENTAÇÃO DE RECIBOS - SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO - POSSIBILIDADE - Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ CARLOS NARDI.

ACORDAM os Membros da Quarta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JÚLIO CEZAR DA FONSECA FURTADO

Presidente em Exercício


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE

Relatora

FORMALIZADO EM: 20 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Renato Coelho Borelli e Margareth Valentini, (Suplentes convocados). Ausente, justificadamente, Marcelo Magalhães Peixoto.



Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04 a 08, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2002 a 2005, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 26.582,66, acrescido de multa de ofício parcialmente qualificada e juros de mora.

A fiscalização apurou as seguintes infrações: omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com vínculo empregatício (R\$ 2.073,00 e R\$ 2.340,00, exercícios 2002 e 2003, respectivamente); omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício (R\$ 2.031,00 e R\$ 1.630,22, exercícios 2002 e 2003, respectivamente); omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (R\$ 600,00, R\$ 1.760,00, R\$ 1.080,00 e R\$ 360,00, exercícios 2002 a 2005, respectivamente) e dedução indevida a título de despesas médicas (R\$ 18.458,00, R\$ 16.150,00, R\$ 17.282,00 e R\$ 18.900,00, exercícios 2002 a 2005, respectivamente, e, com a exigência de multa de ofício qualificada, R\$ 3.800,00, R\$ 3.000,00, R\$ 3.200,00 e R\$ 4.000,00, exercícios 2002 a 2005, respectivamente).

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 266 a 280), acatada como tempestiva. Alegou, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 284 e 285):

“- Concorda com a exigência fiscal sobre as omissões de rendimentos do trabalho com e sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica e sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, porém concorda apenas parcialmente com as glosas das deduções de despesas médicas.

- Aceita a tributação das seguintes despesas médicas e já providenciou a devida quitação:

2001 - Rose Mara R. S. Bughi R\$ 3.800,00

2002 - Rose Mara R. S. Bughi R\$ 3.000,00

2002 - Adriana Marge R\$ 2.000,00

2003 - Rose Mara R. S. Bughi R\$ 3.200,00

2003- Newton de Almeida Pirajá Jr. ... R\$ 7.632,00

2004 - Rose Mara R. S. Bughi R\$ 4.000,00

- Os valores dos demais abatimentos expressados em sua declaração são aqueles efetivamente pagos em tratamento próprio ou de seus dependentes.

- A fiscalização não tomou conhecimento dos demais recibos apresentados sob a alegação de que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos que comprovassem, de forma inequívoca, os efetivos pagamentos.
- O impugnante fez os pagamentos de várias formas, de acordo com a disponibilidade e a oportunidade do momento, por meio de dinheiro, cheques de emissão de terceiros ou cheques de emissão própria, ao portador.
- Para dar guarida ao fundamento fático da tributação (falta de comprovação do efetivo pagamento) o fisco socorre-se do art. 73, do RIR/99, cuja base legal é o art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844, de 1943.
- Ora, o artigo 11 trata das deduções cedulares que há muito foi banida do ordenamento jurídico. Houve revogação pelo art. 3º, § 6º da Lei 7.713/1988.
- Sua existência (art. 11) dentro do RIR, que a rigor nem deveria estar, só pode ser creditada para uma fiscalização anterior a 1989.
- Assim, não existe previsão legal para tal exigência, tratando-se de entendimento subjetivo, devendo ser repelida.
- Até que se prove o contrário, os recibos apresentados possuem fé como prova documental, a qual só pode ser elidida se provada sua falsidade material ou ideológico.
- Tece considerações a respeito das irregularidades citadas em alguns recibos para evidenciar que se trata de uma questão objetiva.
- Necessariamente é dever do fisco provar a falsidade documental dos recibos, condição esta não satisfeita nesse procedimento.
- Descreve ementas de acórdãos neste sentido.

Da Legislação Aplicável

- A legislação vigente disciplina a questão da dedução das despesas médicas no art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95 e nos artigos 43 e 48 da IN- SRF nº 15/2001.
- Em nenhum momento a lei impõe a exigência de apresentar, junto com os recibos, documentos que a fiscalização menciona tais com cópia dos cheques, ordens de pagamento, etc..
- Tanto a Lei nº 9.250/95 como a IN SRF 15/2001 dá ao cheque o caráter supletivo para a comprovação das despesas médicas – "...podendo, na falta de documentação, ser feita, indicação do cheque nominativo pelo qual foi feito o pagamento".
- Assim, a autoridade fiscal ferindo os princípios da legalidade, da moralidade administrativa, exige o cumprimento de situações não previstas em lei, transformando o documento em que a lei deu como substituto dos recibos em instrumento principal para comprovação das despesas médicas.

- O lançamento foi efetuado sem a devida cautela e diligências imprescindíveis, contrariando, assim, as determinações do art. 142, do CTN, que exige precisão ao ato de lançar.

Do Princípio da Legalidade

- O lançamento tem por suporte a falta de cumprimento de uma exigência fiscal não prevista em lei, calcado em base subjetiva, que ofende o princípio da legalidade e por extensão ao princípio da moralidade administrativa.

- Descreve ensinamentos de Celso Antonio Bandeira de Melo e de Alexandre de Moraes neste sentido.

- O respeito e a subordinação aos princípios da moralidade e da legalidade são atributos essenciais à segurança jurídica."

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ-São Paulo/SP II julgou procedente o lançamento. Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas seguintes ementas (fls. 281):

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS E DE PESSOAS FÍSICAS. Mantidas as referidas inclusões, na medida em que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

GLOSA DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS Mantidas as glosas de despesas médicas, visto que o direito às suas deduções condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Lançamento Procedente"

RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/04/2007 (fls. 297), o contribuinte, apresentou, em 11/05/2007, o Recurso de fls. 299 a 311. Após fazer uma recapitulação acerca do lançamento, da impugnação e da decisão de primeira instância, argumenta, em síntese, que:

- a dedução de despesas médicas é regulada pelo artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, cuja base legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a" da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e, subsidiariamente, pelo artigo 46 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001;

J

- quer dizer, não há na legislação a obrigatoriedade de apresentação de recibos de despesas médicas juntamente com os demais documentos exigidos pela Fiscalização;
- no acórdão recorrido busca-se dar validade ao artigo 73 do RIR/1999, cuja base legal é o § 3º, artigo 11, Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, que cuida das deduções cedulares;
- tal dispositivo, no entanto, foi revogado pela Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que determinou em seu artigo 3º, § 6º: *“Ficam revogados todos os dispositivos legais que autorizam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do Imposto de Renda”*;
- ora, sendo revogado o artigo, revogam-se todos os seus parágrafos e incisos. Portanto, tendo sido revogado o capítulo inteiro das Deduções Cedulares, incabível o argumento de existência autônoma de parágrafos do revogado artigo 11 do Decreto-Lei anteriormente citado;
- os julgados do Conselho de Contribuintes transcritos pelas autoridades lançadora e julgadora de primeira instância são muito anteriores aos citados pelo contribuinte em sua impugnação. De qualquer sorte, o entendimento favorável ao recorrente já vem de longa data, conforme se vê da ementa do acórdão nº 104-17.358, de 28/01/2000, que transcreve;
- em homenagem aos princípios da legalidade, da reserva legal, da tipicidade e da verdade material, o lançamento tributário não pode se valer de sua própria dúvida. Cabe à Fiscalização provar a efetiva ocorrência do ilícito fiscal;
- a gritante desproporção das decisões favoráveis aos contribuintes em mesma situação tornaria desnecessária a invocação do princípio do benefício da dúvida, inserto no artigo 112 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN);
- o instituto da competência fiscal deve ser exaustivo para eliminar qualquer incerteza na constituição do crédito tributário, e contemplar o disposto nos artigos 3º e 142 do CTN, conforme já decidido por este Conselho de Contribuintes;
- se pairavam dúvidas acerca dos documentos apresentados, caberia à Fiscalização o dever-poder de diligenciar junto aos emitentes dos documentos, sob pena da dúvida beneficiar o sujeito passivo;
- aos órgãos julgadores é defeso o interesse subjetivo na solução da lide;
- ademais, relativamente às considerações da autoridade julgadora de primeira instância sobre a busca da verdade material, entende oportuno transcrever os argumentos da impugnação acerca do princípio da legalidade.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 312, que também trata do envio dos autos a este Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Voto

Conselheira AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

O litígio restringe-se a parte de glosas de despesas médicas, consoante demonstrativos elaborados pelo contribuinte às fls. 267 e 268, todas elas com exigência de multa de ofício de 75%.

Ora, em conformidade com o Relatório de Auditoria Fiscal (fls. 15 a 35), um dos motivos determinantes das glosas das despesas em litígio foi a falta de comprovação da efetividade dos desembolsos.

O contribuinte, em fase de recurso, não traz novos elementos de prova para afastar a motivação da autuação e as ponderações da autoridade julgadora de primeira instância. Restringe-se a argumentar que é descabida a exigência de elementos de prova da efetividade dos serviços e dos desembolsos, pois os recibos apresentados seriam suficientes para demonstrar seu direito. Defende que o § 3º, artigo 11, Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, teria sido revogado. Invoca julgados deste Conselho de Contribuintes que lhe seriam favoráveis.

Quanto à revogação do § 3º, artigo 11, Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, observe-se que esta não ocorreu nem expressa nem tacitamente.

O § 6º, do artigo 3º, da Lei nº 7.713, de 1988, revogou tão-somente os dispositivos que autorizavam deduções cedulares ou abatimentos da renda bruta do contribuinte, para efeito de incidência do Imposto de Renda, o que não é o caso do § 3º, artigo 11, Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, que determina que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação à juízo da autoridade lançadora.

Esclareça-se, por oportuno, que na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Portanto, para se fazer jus a deduções na Declaração de Ajuste Anual, se torna indispensável que o contribuinte observe todos os requisitos legais, sob pena de ter os valores pleiteados glosados. Afinal, todas as deduções, inclusive as despesas médicas, por dizerem respeito à base de cálculo do imposto, estão sob reserva de lei em sentido formal, por força do disposto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 97, inciso IV.



A propósito, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, acerca de dedução de despesas médicas:

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

(...).

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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:

(...).

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;"

Por sua vez, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, art. 73, dispõe:

"Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º)."

Verifica-se, portanto, que, diferentemente da tese defendida pelo recorrente, a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Desse modo, se o interessado foi questionado acerca da efetividade dos serviços médicos que alega ter se submetido e dos correspondentes pagamentos, faz-se necessário que ele apresente documentos hábeis e suficientes para comprovar o direito pleiteado. Não o fazendo, como no caso, sujeita-se à glosa dos valores indevidamente incluídos na Declaração de Ajuste Anual, eis que aqui o ônus da prova do direito pretendido (dedução de despesas médicas) é do declarante.


Quanto aos princípios constitucionais invocados, registre-se que o lançamento e a decisão recorrida se fizeram com estrita observância dos princípios que norteiam a atividade administrativa.

No tocante a posições doutrinárias e julgados administrativos citados, frise-se que esses não vinculam as decisões prolatadas por este Colegiado.



Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 03 de fevereiro de 2009


AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES RESENDE