



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

Processo nº 13873.000819/2007-24
Recurso nº 502.139 Voluntário
Acórdão nº 2801-00.493 – 1ª Turma Especial
Sessão de 12 de maio de 2010
Matéria IRPF
Recorrente ANA CAROLINE ALVES FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

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 Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Amarylles Reinaldi e Henriques Resende- Presidente.

José Evande Carvalho Araujo- Relator.

EDITADO EM: 13/05/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Marcelo Magalhães Peixoto, José Evande Carvalho Araujo, Júlio Cezar da Fonseca Furtado, Walter Reinaldo Falcão Lima e Sandro Machado dos Reis.

Relatório

AUTUAÇÃO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento de fls. 13 a 16, referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2004, que retificou o saldo do imposto a restituir, diminuindo-o de R\$ 4.002,26 (valor declarado) para R\$1.637,26 (valor recalculado).

A autuação foi assim resumida no relatório do acórdão de primeira instância (fls. 24):

1. Em procedimento de revisão interna da declaração do Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do contribuinte supra citado, a Auditoria Fiscal efetuou o presente lançamento de ofício, tendo em vista a dedução da base de cálculo pleiteada indevidamente no ajuste anual configurada, no presente caso, pela dedução indevida de despesas médicas realizadas.

1.1. No presente caso, efetuou-se a glosa no valor de R\$ 8.600,00, por falta de comprovação dos pagamentos realizados à psicóloga Eloize D’Antonio Teixeira.

IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação (fls. 01 a 07), acatada como tempestiva. Suas alegações, consoante relatório do acórdão de primeira instância (fls. 24), foram:

2.1. Que se submeteu aos cuidados da citada psicóloga, com sessões semanais em seu consultório. Tais sessões eram pagas, na época, em dinheiro percebido por trabalhos prestados à Prefeitura do Pontal de Paranapanema como plantonista do Pronto Socorro, no mais das vezes recebido em espécie e por outras vezes, com dinheiro doado por seu genitor com o fim de custear o tratamento.

2.2. Entende que sua dedução não é indevida e salienta que a Dra. Eloize lançou em sua declaração, tais pagamentos como tributáveis.

2.3. Junta aos autos Declaração de Eloize D’Antonio Teixeira (fls. 08), que realizou a prestação de serviços psicológicos para a impugnante, no ano de 2004 e requer seja declarada a improcedência do lançamento em tela.

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A 10ª TURMA DA DRJ/SÃO PAULO II/SP julgou procedente o lançamento com base, em síntese, nas seguintes considerações (fls. 23 a 28):

4. As deduções da base de cálculo do imposto estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Conforme se depreende dos dispositivos legais abaixo, cabe ao beneficiário dos recibos e/ou das deduções provar que efetuou o pagamento no valor constante no comprovante e/ou no valor pleiteado

Assinado digitalmente em 19/05/2010 por AMARYLLES REINALDI E HENRIQUES, 13/05/2010 por JOSE EVANDE C

ARVALHO ARAUJO

Autenticado digitalmente em 13/05/2010 por JOSE EVANDE CARVALHO ARAUJO

Emitido em 31/05/2010 pelo Ministério da Fazenda

como despesa, bem assim a época em que o serviço foi prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado, justificar o tipo de serviço e estabelecimento prestador de serviços.

(...)

5.1. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal é exatamente o pagamento das despesas médicas.

5.2. Observo que a prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento). A apresentação de recibos, por si só não tem esta capacidade.

5.3. O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos. E, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. O pagamento em dinheiro/moeda corrente serve muito bem para quitar um débito, mas comprová-lo, ainda mais junto a terceiros, pode se tornar tarefa árdua.

5.4. A impugnante alega ter pago todas as despesas pleiteadas e glosadas (R\$ 8.600,00) em moeda corrente, não apresentando nenhuma outra prova relativa ao pagamento das despesas pleiteadas. A legislação não proíbe que os pagamentos sejam feitos em dinheiro, mas restringe que esses pagamentos sejam especificados e comprovados.

5.5. Existem diversas formas de comprovar um pagamento em dinheiro, seja demonstrando disponibilidade em espécie na declaração de ajuste anual (DIRPF), seja apresentando os saques que deram origem às somas necessárias aos dispêndios.

5.6. Mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos dos serviços ou declarações firmadas pelos profissionais, é lícito a autoridade Fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados na seguinte ementa:

IRPF – GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS – É de se manter a glosa das despesas médicas caso estas não sejam comprovadas através de outros meios além da apresentação de meros recibos emitidos pelo profissional que teria recebido seus honorários em dinheiro. Correta a exigência de outros meios de prova sobretudo quando a clínica prestadora de serviços não se encontra em situação regular. (Ac. 1º CC 105-48979/2008)

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/08/2009 (f. 31), o contribuinte apresentou, em 11/09/2009, o Recurso de fls. 32 a 38, reafirmando, em síntese, os argumentos da impugnação. Ao final, requer o cancelamento do lançamento de ofício.

O processo foi distribuído a este Conselheiro, numerado até a fl. 40, que também trata do envio dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro José Evande Carvalho Araujo, Relator.

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

Não há arguição de qualquer preliminar.

Quanto ao mérito, esclareça-se que, 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.

Por oportuno, confira-se o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a propósito 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 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:

(...).

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;(grifei)

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 a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais. Observe-se que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte. Assim, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é direito e dever da Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado. É dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

No caso presente, observe-se que o recorrente declarou despesas médicas expressivas, que importaram em mais de 20% da sua renda total (fl. 14-v). A existência de despesas tão elevadas justifica a exigência de comprovação da efetividade do pagamento desses gastos.

Entretanto, o contribuinte não apresentou qualquer prova de pagamento, satisfazendo-se em afirmar que pagou com rendimentos auferidos por trabalhos prestados à Prefeitura do Pontal de Paranapanema como plantonista do Pronto Socorro, no mais das vezes recebido em espécie, e com dinheiro doado por seu genitor.

Ora, os rendimentos recebidos da Prefeitura dificilmente foram pagos em espécie, por não ser a prática desse tipo de pagamento, e, na remota hipótese dessa possibilidade, não foram trazidos aos autos provas desse fato. Se creditados em conta bancária, fácil seria a obtenção de provas de saques em conta-corrente em valor e datas compatíveis.

Já os rendimentos doados pelo genitor deveriam ter sido informados na declaração do doador e do recebedor, já que é requisito da dedução que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte, utilizando-se de rendimentos constantes de sua declaração.

A declaração do profissional repetindo as informações do recibo não é prova suficiente da efetividade do serviço e, em especial, do valor e da origem do pagamento. Ao contrário do afirmado pelo recorrente, não existem nos autos provas de que esses valores foram declarados pelo profissional de saúde.

Pelo conjunto probatório, razoável a conclusão da Fiscalização, corroborada pelo julgamento de 1ª instância, de que as despesas deduzidas não estavam suficientemente comprovadas, o que justificou a glosa das deduções.

Saliente-se que, diante do 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, o que se infere da interpretação do art. 11, §3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro 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, este deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo, mas ao sujeito passivo apresentar elementos que dirimam quaisquer dúvidas que parem a esse respeito sobre o documento.

A questão do ônus da prova foi detalhada e precisamente analisada pelo Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão nº 104-21.091, de 20 de outubro de 2005, cujas conclusões adoto integralmente e considero parte integrante deste voto:

Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, afim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

“Art. 332. 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.”

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.

Desse modo, se o contribuinte 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.

Como o interessado, mesmo após a ciência da decisão recorrida, não logrou trazer aos autos nenhum novo elemento de prova para corroborar seus argumentos da efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos, não há nenhum reparo a ser feito no acórdão recorrido.

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

José Evande Carvalho Araujo

