



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

Processo nº 15971.000045/2007-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-00.963 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente GELCIA REGINA BENTO HASS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

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 afins, para fins de dedutibilidade do IRPF. Porém, em sendo apresentadas provas pelo contribuinte que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento, inclusive com documento passado pelos profissionais atestando a autenticidade dos recibos e a realização do tratamento médico, o ônus da prova da inidoneidade de tais documentos ou da falta do efetivo 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

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado Notificação de Lançamento (fls. 115/118), relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas IRPF/2005, ano-calendário 2004, resultando num valor de crédito tributário de R\$ 11.661,10, já incluídos multa de ofício e juras de mora. A notificação glosa os valores pleiteados a título de deduções com Despesas Médicas, sob a fundamentação de não ter sido comprovada a efetivação dos pagamentos.

DA AÇÃO FISCAL

Em consulta a Declaração de Ajuste Anual de 2005 (fl. 73), o lançamento é decorrente da glosa deduções com despesas médicas na época no montante total de R\$ 21.920,00.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 22, instruída com os documentos de fls. 23 a 109, cujas alegações constou do Relatório da decisão da DRJ, abaixo transcrita:

“- Comprovou os tratamentos realizados não somente com os recibos, mas também com os laudos de procedimentos fisioterápicos e odontológicos, que anexou;

- Todos os recibos atendem os requisitos estampados no RIR/99, deste modo somente caberia a exigência de cheque para a comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova, por documento;

- Em tais condições, é possível verificar que, simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem qualquer prova em contrário, adotando, simplesmente, a presunção, e ignorando a boa-fé do contribuinte;

- Em extenso arrazoado contesta a utilização da taxa SELIC e a multa de ofício, qualificando-a confiscatória, pretende aplicação da multa no patamar de 20% pela aplicação do art.61, §2º da Lei 9.430/96.”

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a Impugnação da contribuinte de fls. 01 a 22, instruída com os documentos de fls. 23 a 109, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo II (SP), julgou procedente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 17-32.398, de 09/06/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 80, §1º, III, do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto nº3.000/99).

JUROS SELIC

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes.

MULTA DE OFÍCIO E VEDAÇÃO AO CONFISCO.

No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la, não lhe competindo o exame da constitucionalidade das Leis, nem deixar de aplicá-las, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Art. 44, da Lei 9.430/96.

Lançamento Procedente

A decisão *a quo*, considerou que o lançamento do crédito deve ser mantido, devendo ser pago o valor apurado na época dos fatos, corrigido de multa de ofício e juros de mora, por não ter o contribuinte comprovado a efetividade dos pagamentos.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de Primeira Instância, em 03/07/2009 (vide fl. 131), a contribuinte apresentou em 27/07/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 132 a 154, reiterando os argumentos expostos por ocasião de sua impugnação, pugnano pelo provimento do recurso para que sejam aceitos os documentos comprobatórios das despesas médicas, cancelando-se a exigência fiscal.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

A decisão da DRJ/São Paulo (SP) desenvolve raciocínio de que a Lei permite a inversão do ônus da prova quando os documentos apresentados pelo contribuinte para fundamentar as despesas médicas e afins, por ele deduzidas, não preencham os requisitos legais ou contenham indício de serem inidôneos. E mais do que isso, a prova a cargo do contribuinte deve ser mais do que suficiente para demonstrar a efetividade dos serviços e especialmente do pagamento, para então permitir a dedutibilidade das despesas.

Levando em conta de que foram apresentadas as provas pelo contribuinte que permitem identificar a prestação dos serviços e o pagamento (ainda que em moeda corrente nacional), o ônus da prova da inidoneidade de tais documentos ou da falta de efetividade do desembolso monetário, caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento.

Se analisarmos os recibos apresentados, podemos comprovar que eles trazem os elementos necessários para identificar o pagamento, bem como, quanto ao que tais recibos se referem, e igualmente exprimem tratar-se de serviços especializados, dedutíveis, os quais inclusive constam de laudos médicos acostados aos autos. Quanto ao recibo emitido pela profissional Milena V. Chiarotti, no qual faltaram alguns requisitos exigidos legalmente, eles acabaram sendo respaldados por declaração emitida pela própria profissional e por outros elementos de prova igualmente conclusivos da prestação do serviço e efetivo pagamento.

Esse mesmo procedimento de coleta de provas que respaldam os recibos, foi adotado pelo contribuinte para todos os demais profissionais da área de saúde que emitiram os recibos, demonstrando prestação dos serviços médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes legalmente constantes em sua DIPF.

Exigir mais do contribuinte seria insistir que o mesmo produzisse prova além de sua capacidade ou disponibilidade. Quanto ao aprofundamento da investigação, no tocante a inidoneidade dos documentos carreados pelo contribuinte ou mesmo de outro elemento supostamente fraudulento, é ônus da prova que passa então 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 exercer, 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 da declaração que o respaldasse, ainda assim persistisse na presunção de que os mesmos seriam simulados, forjados, fraudulentos, ou seja, inidôneos para provar a prestação de serviços ou o pagamento, atraiu para si o ônus de provar o fato constitutivo do direito da Fazenda ao crédito tributário, a residir na efetiva inidoneidade dos documentos.

O que deve ser lembrando neste momento é que a Fiscalização poderia ter produzido essa prova, intimando os profissionais a apresentarem suas declarações de rendimento, livros-caixas, ou até prestarem informações diretamente ao Fisco, consultando os órgãos representativos de classe para verificar a aptidão técnica e profissional para a execução dos serviços, dentre outros meios que, se apresentados, poderiam servir-lhe de suporte, ainda que por um conjunto robusto de indícios, à sua conclusão de inidoneidade documental.

Ocorre que se não cumpriu esse ônus, e, concomitantemente a isso, os documentos apresentados pelo contribuinte levarem a crer que houveram as prestações de serviços, enquanto que os recibos e/ou declarações preenchem os requisitos legais, não há como se sustentar a glosa as despesas deduzidas.

No que se refere à prova da efetiva entrega de valores, em moeda corrente, para a profissional que emitiu os recibos, igualmente entendo 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 do pagamento, expressamente regulado 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 (no caso o da “quitação” e sua “prova”), 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 extinto Conselho Federal de Contribuinte firmou entendimento no seguinte sentido:

“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 restabelecer as despesas médicas lançadas pelo contribuinte, restando prejudicada a abordagem da ilegalidade da incidência da SELIC e o caráter supostamente confiscatório da multa moratória.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr.