



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.721745/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.737 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrente HELOINA RIBEIRO GADIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

DEPENDENTES. DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Poderão configurar como dependentes para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte os que se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 77, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, desde que comprovada esta condição através de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Mantém-se a glosa da dedução a esse título quando vinculada a pessoa cuja relação de dependência não foi acatada nos autos.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. NÃO COMPROVAÇÃO DO ÔNUS SUPORTADO

As contribuições para as entidades de previdência privada podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, no percentual de 12%, desde que devidamente comprovado o pagamento pelo contribuinte, o que não restou comprovado pela contribuinte.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A apresentação de recibos, com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

No presente caso, a dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais. O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO.

A lide se estabelece na impugnação. Não se conhece das alegações recursais que não tenham sido prequestionadas na impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking que dava provimento parcial ao recurso para excluir a qualificadora da multa. Solicitou fazer declaração de voto a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS (DRJ/CGE) que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 04-31.698 (fls. 237/244):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercícios: 2008, 2009, 2010, 2011

DEDUÇÃO DEPENDENTES. REQUISITOS.

A dedução de dependentes está condicionada à comprovação de que a relação de dependência atende aos requisitos estabelecidos na legislação tributária.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO.

A dedução das contribuições a previdência privada está condicionada à comprovação de sua efetividade.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedutibilidade das despesas médicas está condicionada à comprovação de sua efetividade e de que foi em benefício do próprio contribuinte ou de dependente a ele vinculado.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedutibilidade das despesas com instrução está condicionada à comprovação de sua efetividade e de que foi em benefício do próprio contribuinte ou de dependente a ele vinculado.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata de Auto de Infração (fls. 199 a 212), onde houve apuração de imposto de renda pessoa física, exercícios 2008 a 2011, no montante de R\$ 170.220,55.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 200/202) foram constatadas reduções da base de cálculo do imposto de renda apurado na Declaração de Ajuste Anual, com deduções indevidas de:

1. Previdência Privada/FAPI;
2. Dependentes;
3. Despesas Médicas;
4. Despesas com Instruções.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, via Correio, em 01/08/2012 (AR - fl. 215) e, em 31/08/2012, apresentou sua Impugnação de fls. 223/226.

O Processo foi encaminhado à DRJ/CGE para julgamento, onde, através do Acórdão nº 04-31.698, em 09/05/2013 a 4ª Turma julgou no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/CGE, via Correio, em 12/06/2013 (AR - fl. 251) e, inconformado com a decisão prolatada, em 11/07/2013, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 258/267, por meio da qual contesta o lançamento e, em síntese:

1. Faz um breve resumo dos fatos;
2. Preliminarmente, pleiteia seu direito de trocar a declaração original por declaração retificadora no modelo simplificado, uma vez que o erro na declaração original foi praticado por sua procuradora e não uma opção do Contribuinte;
3. Aduz que a jurisprudência do STJ e da Justiça Federal aceita como dependentes os que vivem a expensas dos arrimos de família;
4. Ressalta que na Impugnação apresentada rebelou-se contra o lançamento, contra a multa agravada de 150% e contra a Representação Penal para Fins Penais;
5. Alega que os dependentes são sua irmã, filhas, netas e o ex-companheiro, conforme Declaração de Arrimo (fl. 230) apresentada para comprovação, e que todos vivem da pensão militar deixada por seu falecido marido;
6. Informa que apresentou os comprovantes de despesas com instruções (fls. 51, 56, 64, 88, 94, 100, 104, 128, 129, 140, 151 e 157) realizadas em benefício de Najla Gadia Trelha, Maria Clara Gadia Trelha e Sahra Gadia Trelha;
7. Afirma ter sido correta a glosa dos pagamentos feitos à GBOEX e FUSEX, no exercício 2010, a título de previdência;

8. Diz que na fl. 13 apresentou o recibo de despesa médica realizada em benefício de Jamile Gadia Ribeiro Trelha, considerada como dependente da Contribuinte em face da Declaração de Arrimo apresentada, mas infelizmente não conseguiu mais nenhum outro comprovante das demais despesas;
9. Rebelar-se contra a aplicação da multa qualificada uma vez que não restou comprovado o evidente intuito de fraude, pois não se vê nos Autos provas de conduta dolosa;
10. Requer o arquivamento da representação fiscal para fins penais sob a justificativa de que constituiu procuradora para praticar os atos em seu nome, mas não autorizou a cometer ilícitos nem ilegalidades em seu nome.

Finaliza seu Recurso Voluntário requerendo que sejam aceitas as declarações retificadoras anexas, com a restituição dos valores apurados e consequente anulação do auto de infração. Alternativamente, no caso do pedido não ser aceito, pede para considerar improcedente o lançamento.

Na Hipótese de não serem acatadas as solicitações feitas, pede para que seja reduzida a multa agravada de 150% para 75% e o arquivamento da Representação Fiscal para Fins Penais.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física correspondente aos exercícios 2008 a 2011, através de procedimento de revisão de declaração, em que foram apuradas infrações relativas à dedução indevida com dependentes, previdência privada, despesas médicas e despesa de instrução.

A Recorrente se insurge contra as glosas de despesas realizadas, alegando que é arrimo de família, conforme declaração apresentada, vivendo às suas expensas a irmã, filhas, netas e o ex-companheiro.

Despesas com dependentes

O então vigente Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 77, estabelecia o seguinte:

Art.77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, §3º, e 5º, parágrafo único (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35):

I-o cônjuge;

II-o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III-a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV-o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

No caso em tela, a glosa foi efetuada por entender a autoridade fiscal que o contribuinte não comprovou a relação de dependência alegada. Ou seja, não ficou evidenciada nos autos a relação da dependência, o que, por via de consequência, impede também que seja considerada a dedução a título de despesas médicas e com instrução vinculadas às referidas pessoa, nos termos dos arts. 80 e 81 do RIR/1999.

Vale mencionar que a contribuinte limitou-se apenas a juntar escritura pública de declaração, datada de 23 de agosto de 2012, através da qual declara que foi arrimo de família, sendo a única pessoa a amparar suas filhas Jamile Gadia Ribeiro Trelha e Lucina Helena Ribeiro Gadia, suas netas Maria Clara Gadia Trelha, Najla Gadia Trelha e Sahra Gadia Trelha, e sua irmã Anezia Schiemann, bem como seu ex-companheiro Antônio José da Silva.

Ocorre que a legislação tributária estabelece determinadas condições para que a dedutibilidade com dependentes possa ser realizada. Não havendo o cumprimento dessas condições, não será possível a dedução pleiteada por força de determinação legal.

A prova adunada aos autos não satisfaz os ditames normativos para a referida comprovação. Não há na legislação tributária dispositivo que permita que a comprovação da condição de dependência possa ser substituída por declaração de dependência.

Dessa forma, devem ser mantidas as glosas com dependentes.

Despesas com instrução

A Recorrente assevera que juntou aos autos os comprovantes de despesas com instrução de foram realizadas em benefício de Najla Gadia Trelha, Maria Clara Gadia Trelha e Sahra Gadia Trelha, portanto devem ser deduzidas referidas despesas.

O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos, em seu artigo 81, estabelece que:

Art.81. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b")

§1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

Como pode ser observado somente são dedutíveis as despesas com instrução realizadas em benefício do próprio contribuinte e de seus dependentes.

Pela análise do recurso voluntário apresentado, verifica-se que o litígio recai somente sobre a dedução de despesas com instrução dos alegados como dependentes pela contribuinte.

Dessa forma, não restam alcançadas as condições de dedutibilidade devendo ser mantida a glosa.

Dedução com previdência privada

A dedução de contribuição à Previdência Privada encontra-se disciplinada no artigo 8º, inciso II, alínea e, da Lei nº 9.250, de 1995, *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:

(...)

e) as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, **cujo ônus tenha sido do contribuinte**, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;

Destaque-se ainda que o artigo 11 da Lei nº 9.532/97, prevê que a dedução relativa às contribuições para entidades de Previdência Privada e FAPI, cujo ônus tenha sido da pessoa física, limita-se a 12% do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual (DAA):

Art. 11. As deduções relativas às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual - Fapi, a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da própria pessoa física, ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o regime geral de previdência social ou, quando for o caso, para regime próprio de previdência social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do

imposto devido na declaração de rendimentos.” (Redação dada pela Lei nº 10.887, de 2004)

Ocorre que a Recorrente é pensionista sendo a fonte pagadora o Comando do Exército que adota como procedimento incluir nos valores da previdência oficial os descontos para o FUSEX.

Conforme bem asseverou a decisão de piso, “observando-se os comprovantes de rendimentos de fls. 11 e 12 constata-se que há informação esclarecendo que as contribuições descontadas em benefício do FUSEX são classificadas como contribuição à previdência oficial. Tais contribuições foram devidamente deduzidas nas DIRPF dos exercícios de 2008 e 2010 como contribuição à previdência oficial, não sendo permitida a sua dedução, em duplicidade, a título de previdência privada.”

O próprio contribuinte reconhece nas fls. 263 que as glosas estão corretas, devendo ser mantida.

Despesas médicas

A dedução das despesas médicas encontra-se insculpida no art. 8º, inciso II, da Lei nº 9.250/1995, que, inclusive, traz as condições impostas para a sua legitimidade. Vejamos:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

§ 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.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 2º):

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ 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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas 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 da declaração de rendimentos (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 3º).

O artigo 73 e § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao

de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e devidamente comprovados.

Segundo a contribuinte o recibo de despesa juntado se refere a despesa realizada em benefício de Jamile Gadia Ribeiro Trelha que não foi considerada como dependente da contribuinte, o que afasta as condições de dedutibilidade, ensejando a manutenção da glosa.

Os vários receiptuários, exames laboratoriais e exames médicos apresentados não cumprem os requisitos determinados na legislação tributária para fins de dedutibilidade. A própria contribuinte aduz em seu Recurso Voluntário que “infelizmente, não conseguiu nenhum outro comprovante das demais despesas médicas, devendo, portanto, ser mantida a glosa.

Multa qualificada

O Recorrente contesta a qualificação da multa apenas em sede de Recurso Voluntário, portanto, configura matéria não impugnada sob a qual se operou a preclusão, nos artigos 15 e 16, inc. III, ambos do Decreto n.º 70.235/72, razão pela qual acerca das matérias referidas não tratará o presente julgado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto