



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10315.720617/2011-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-008.069 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de dezembro de 2020
Recorrente EXPEDITA MARIA AVELAR BOAVENTURA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÃO DE NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal consiste em instrumento de controle da administração tributária. Eventuais omissões ou incorreções não geram nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal. A competência para constituir o crédito tributário é ato vinculado e conferido por lei ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. CONDIÇÕES.

A dedução de despesas pleiteadas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada ao cumprimento dos requisitos legais e à comprovação por meio de documentação hábil e idônea. Cabe ao contribuinte juntar à sua defesa todos os documentos necessários à confirmação das deduções glosadas no lançamento.

DEPENDENTES. DEDUÇÃO.

A dedução com dependentes na apuração do imposto de renda devido é permitida quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO.

Podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas com instrução do próprio contribuinte, de seus dependentes, e de seus alimentandos quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo

homologado judicialmente, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

Poderão ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte e de seus dependentes, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material e os pedidos de diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação de deduções pleiteadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 240/252) interposto contra decisão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) de fls. 223/234, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no auto de infração - Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 2/8/2011 (fls. 2/16), decorrente do procedimento de revisão das declarações de ajuste anual dos exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, anos-calendário de 2006, 2007, 2008 e 2009 (fls. 173/196).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo, no montante de R\$ 130.605,09, acrescido de multa de ofício e de juros de mora (calculados até 29/7/2011), refere-se às seguintes infrações: 001 - *dedução indevida de dependente*, 002 - *dedução indevida de despesas médicas* e 003 - *dedução indevida de despesas com instrução*.

Cientificada do lançamento em 8/8/2011 (AR de fls. 17/18) a contribuinte apresentou impugnação em 8/9/2011 (fls. 207/217), alegando em síntese, conforme se extrai do acórdão recorrido (fls. 225/226):

Após a ciência do lançamento a contribuinte apresentou, em 08/09/11, a impugnação de fls. 207 a 217, alegando, em síntese, que:

1. Em razão de problemas familiares não teria tido tempo de entregar toda documentação exigida e por isso foi glosada;
2. Cita a legislação que trata do MPF e diz que não teria recebido o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, acarretando a nulidade do lançamento. A fiscalização sequer lhe teria fornecido o código de acesso do MPF para verificação na internet, o que teria prejudicado a sua defesa;
3. Entende que a primeira folha do processo deveria ser a do MPF;
4. Mencionada diversas decisões administrativas para fundamentar os seus argumentos de defesa;
5. No mérito afirma que está juntando a documentação para justificar os valores glosados;
6. Segundo a documentação apresentada, as suas declarações dos anos-calendário de 2006 a 2009 refletiriam a mais perfeita realidade;
7. Informa que os dependentes são todos sobrinhos ou sobrinhas que estão ou estiveram sob sua dependência;
8. No tocante as despesas com instrução e médicas, estaria solicitando junto aos prestadores de serviços documentação idônea que comprovariam os gastos;
9. Argumenta que não precisaria entregar notas fiscais e que seus documentos são idôneos, conforme legislação citada na peça defensiva;
10. Pede o cancelamento do lançamento e diligência junto aos prestadores de serviços.

Quando da apreciação do caso, em sessão de 24 de novembro de 2014, a 18ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou a impugnação improcedente (fls. 223/234), conforme ementa do acórdão nº 12-70.542 - 18ª Turma da DRJ/RJO, a seguir reproduzida (fl. 223/224):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O sujeito passivo possui pleno direito de defesa que é exercido pela impugnação. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

As normas sobre o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF tratam da execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, não possuindo o condão de restringir a competência do AFRFB designado para fins de constituição do crédito tributário. A ciência do MPF é dada por meio de código de acesso à Internet.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas devem ser provadas por meio de documentação hábil. Além disso, quando exigidos pela fiscalização a comprovação do efetivo pagamento das despesas pleiteadas, cabe ao contribuinte apresentar documentação que possa elucidar o feito, não bastando os recibos dos profissionais e nem a alegação de pagamento em espécie.

DEDUÇÕES. INSTRUÇÃO. DEPENDENTES.

Somente podem ser aceitas as deduções comprovadas por meio documentação hábil e idônea que estejam em conformidade com as regras contidas na legislação de regência.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando a realização da mesma se revele prescindível para que a autoridade julgadora possa formar a sua convicção.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimada da decisão da DRJ em 11/12/2014 (AR de fls. 237/238), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 7/1/2015 (fls. 240/252), com os mesmos argumentos da impugnação, da qual é cópia *ipsis litteris*, alegando em síntese o que segue:

I – DOS FATOS

Como já dito em sua defesa, a recorrente foi intimada, para efeitos de IRPF dos anos 2006, 2007, 2008, e 2009, a apresentar, dentre outros, documentos que comprovassem as deduções informadas a títulos de dependentes, instrução, e médicas.

Ocorre que, em razão de problemas familiares, e em decorrência do pouco tempo disponível, a recorrente não conseguiu entregar a tempo toda a documentação exigida.

Em razão da falta de entrega de toda documentação exigida, a recorrente foi autuada por dedução indevida de dependentes, de despesas com instrução, e de despesas médica.

Contudo, posteriormente, inobstante a fundamentação da defesa apresentada, a DRJ julgou procedente o lançamento.

Permissa vênia, a decisão da DRJ não merece prosperar pelas razões abaixo.

II - PRELIMINARES – NULIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO

II.I - FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - IMPEDIMENTO DO AGENTE FISCAL.

Discorre sobre a “imprescindibilidade” do MPF para a prática do ato de autuação, carecendo o fiscal de competência para agir e a nulidade dos atos praticados sem o mesmo.

Colaciona jurisprudência do CARF.

III – DO MÉRITO

(...)

Como já dito, a recorrente não pôde entregar a tempo toda a documentação que comprovasse as relações de dependência e as deduções que foram glosadas pelo agente fiscal.

Contudo, nos termos da legislação, a recorrente apresenta agora documentos idôneos que comprovam as dependências e as despesas realizadas, que levam a improcedência do auto de infração combatido. (docs anexos)

Após a mais simples observação da documentação apresentada, e a que a contribuinte está juntando, é possível verificar que a Declaração de Imposto de Renda da recorrente, dos anos base 2006, 2007, 2008, e 2009, refletem a mais perfeita realidade.

Com relação aos dependentes, a recorrente tem a esclarecer que todos são sobrinhos, ou sobrinhas, que realmente estão, ou estiveram, sob a dependência econômico financeira da recorrente.

Realmente, a recorrente está juntando documentos, que pretende apresentar tão logo estejam em sua posse, que comprovam a dependência econômico financeira dos seus sobrinhos e sobrinhas.

No tocante a todas as despesas com instrução e médicas glosadas, a recorrente informa que, afora os documentos já anexados, está solicitando junto a todos os prestadores de serviços documentação idônea que comprove as despesas realizadas.

Por oportuno, cumpre esclarecer que, para se comprovar a veracidade das despesas, deve-se usar documentação idônea; não havendo a obrigação de apresentação de notas fiscais.

(...)

Os recibos apresentados pela recorrente são documentos idôneos, que comprovam as despesas efetuadas; devendo as mesmas permanecerem como despesas dedutíveis.

Ora, como se vê na documentação acostada, e como se verá na documentação que está sendo providenciada, a recorrente apresenta os recibos com indicação dos nomes, endereços, e números de inscrições das pessoas físicas, e jurídicas, que receberam os pagamentos.

Resta, então, que a legislação foi plenamente seguida; sendo dever manter as deduções apresentadas pela recorrente.

(...)

Deste modo, se o contribuinte apresenta os recibos devidamente assinados, e documentos que comprovam que o serviço foi realmente prestado, não existem motivos para glosar tais despesas.

Embora a recorrente entenda que a documentação apresentada já seja o suficiente para a improcedência do auto de infração, esta ainda está em busca da obtenção de novas provas; que poderão ser apresentadas tão logo sejam obtidas.

Assim, ante a farta documentação apresentada, é dever que se mantenham as deduções apresentadas pela recorrente em suas Declarações; julgando-se, desta feita, totalmente improcedente o lançamento combatido.

IV - DAS DILIGÊNCIAS JUNTO AOS PRESTADORES DE SERVIÇOS

Por fim, mas não menos importante, caso os Srs. Julgadores entendam que a documentação apresentada, referente a alguma das despesas declaradas, não foi suficiente para a comprovação das mesmas, o que se admite apenas por amor ao debate, entende a recorrente que uma diligência junto aos recebedores da quantia é de fundamental importância.

Ora, em obediência ao princípio da verdade material, caso reste dúvida acerca de alguma das despesas, é dever da administração proceder diligência, perante o recebedor, no sentido da verificação das alegações da recorrente.

Razão pela qual, pugna a recorrente, caso os Srs. Julgadores entendam que há alguma despesa que necessite de maiores confirmações, pela realização de uma diligência, perante o recebedor desta despesa, para a comprovação do alegado na declaração.

Oportuna a transcrição da seguinte informação constante na fl. 255:

Tendo sido apresentado recurso contra a decisão de primeira instância, proponho o envio do presente processo ao CARF para julgamento, prestando a seguinte informação:

- a) o recurso foi recepcionado no Centro de Atendimento ao Contribuinte desta DRF em 07/01/2015 e anexado ao processo via Solicitação de Juntada;
- b) na peça recursal (fl. 248 do presente PAF), a contribuinte alega:

“Como já dito, a recorrente não pôde entregar a tempo toda a documentação que comprovasse as relações de dependência e as deduções que foram glosadas pelo agente fiscal.

Contudo, nos termos da legislação, a recorrente apresenta agora documentos idôneos que comprovam as dependências e as despesas realizadas, que levam a improcedência do auto de infração combatido. (docs anexos).”

c) ocorre que em anexo ao recurso que chegou a esta Sarac não há um único documento comprobatório dos valores glosados, tais como recibos de despesas médicas ou de despesas com instrução, comprovantes de relação de dependência, etc. Consta, tão-somente, cópia do documento de identidade da contribuinte.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminarmente a Recorrente defende a nulidade do lançamento por irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

O presente lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no auto de infração não havendo vício que enseje a sua nulidade.

O MPF foi instituído com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB. Assim, por consistir em um instrumento de controle interno de planejamento e gerência, eventuais irregularidades em sua emissão ou prorrogação não têm o condão de invalidar o lançamento.

Nos termos do disposto no artigo 142 da lei nº (Código Tributário Nacional):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No âmbito da Receita Federal do Brasil a competência outorgada por lei para fiscalizar e constituir o crédito tributário é do Auditor Fiscal. Por sua vez, as omissões ou incorreções verificadas no MPF não legitimam a anulação do auto de infração por ele lavrado. A validade do ato de lançamento tributário não decorre da expedição do MPF, ao contrário do que entende a interessada.

Feitas as considerações preliminares, passa-se à análise das infrações apuradas.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a”, “b” e “c”, § 2º do artigo 8º e artigo 35 da Lei nº 9.250 de 1995, regulamentados nos artigos 77, 80 e 81 do Decreto nº 3.000 de 1999 (RIR/99), vigentes à época dos fatos, reproduzidos abaixo:

Lei nº 9.250 de 26 de dezembro 1995.

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, até o limite anual individual de R\$ 2.373,84 (dois mil, trezentos e setenta e três reais e oitenta e quatro centavos), relativamente: (Redação dada pela Lei nº 11.311, de 2006) (Produção de efeito) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~1. à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; (Incluído pela Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~2. ao ensino fundamental; (Incluído pela Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~3. ao ensino médio; (Incluído pela Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~4. à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); (Incluído pela Lei nº 11.119, de 2005) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~5. à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico; (Incluído pela Lei nº 11.119, de 2005)~~

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: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007) (Vide Medida Provisória nº 2.159-70, de 2001)

1. R\$ 2.480,66 (dois mil, quatrocentos e oitenta reais e sessenta e seis centavos) para o ano-calendário de 2007; (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

2. R\$ 2.592,29 (dois mil, quinhentos e noventa e dois reais e vinte e nove centavos) para o ano-calendário de 2008; (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

3. R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos) para o ano-calendário de 2009; (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)

~~c) à quantia de R\$ 1.516,32 (mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e dois centavos) por dependente; (Redação dada pela Lei nº 11.311, de 2006) (Produção de efeito) (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~1. (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~2. (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~3. (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

~~4. (Vide Medida nº 340, de 2006).~~

c) à quantia, por dependente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

1. R\$ 1.584,60 (mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e sessenta centavos) para o ano-calendário de 2007; (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

2. R\$ 1.655,88 (mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e oitenta e oito centavos) para o ano-calendário de 2008; (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

3. R\$ 1.730,40 (mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos) para o ano-calendário de 2009; (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)

§ 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.

(...)

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

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 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 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 21 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.

§ 1º Os dependentes a que se referem os incisos III e V deste artigo poderão ser assim considerados quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

§ 2º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 3º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 4º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte.

§ 5º Sem prejuízo do disposto no inciso IX do parágrafo único do art. 3º da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003, a pessoa com deficiência, ou o contribuinte que

tenha dependente nessa condição, tem preferência na restituição referida no inciso III do art. 4º e na alínea “c” do inciso II do art. 8º. (Incluído pela Lei nº 13.146, de 2015) (Vigência)

(...)

Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999

Dependentes

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 nº 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 nº 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.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

(...)

Despesas Médicas

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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 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;(grifos nossos)

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 nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Despesas com Educação

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).

§ 3º As despesas 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, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 7º).

Nos termos do disposto no artigo 73 do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

(...)

Tendo em vista o disposto no § 3º do artigo 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento desta Relatora, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor (fls. 229/234):

(...)

Decisões Administrativas

A defendente cita diversas decisões administrativas no intuito de corroborar os seus argumentos de defesa.

Todavia, as decisões administrativas trazidas ao processo pela contribuinte não se constituem em norma geral, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. Cumpre esclarecer que a eficácia de tais decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Deduções Glosadas

No mérito a atuada afirma que está juntando documentação para justificar os valores glosados. Diz que segundo a documentação apresentada, as suas declarações dos anos-calendário de 2006 a 2009 refletiriam a mais perfeita realidade. Aduz que não precisaria entregar notas fiscais e que seus documentos seriam idôneos, conforme legislação citada na peça defensiva.

Analisando-se o processo, novamente é necessário ressaltar que a contribuinte encontra-se enganada em seus argumentos.

Conforme despacho da Seção de Arrecadação e Cobrança da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juazeiro do Norte, à fl. 220, a interessada não juntou com sua peça impugnatória um único documento comprobatório dos valores glosados, mas tão somente cópia de um documento de identidade.

Ao observarmos os autos, dá para se inferir que se a atuada não trouxe algum elemento de prova foi simplesmente porque não quis, não havendo nenhum espaço para alegações de que teria sido prejudicada ou impedida.

É de se frisar que na verdade a contribuinte não trouxe à colação mais nenhum outro comprovante a título de deduções além daqueles que já haviam sido entregues à autoridade tributária no decorrer do procedimento fiscal.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

A atuada diz que estaria solicitando junto aos prestadores de serviços documentação idônea que comprovariam os gastos com despesas médicas.

A fiscalização apurou dedução indevida de despesas médicas nos seguintes termos:

a) ano-calendário 2006 - R\$ 31.418,17, pois apenas apresentou documentos de R\$ 255,00 de fonoterapia de Mara Glenda Marques Bertuzzi e R\$ 6.000,00 em 12 recibos

de fonoaudiologia com Vanessa Leite Alves Feitosa, não havendo a comprovação do efetivo pagamento;

b) ano-calendário 2007 - glosa de R\$ 26.166,48 por falta de comprovação, R\$ 11.200,00 do profissional Dinarth Fernandes Correia por falta de prova do efetivo pagamento e R\$ 595,64 da Unimed em nome de Caryne não dependente;

c) ano-calendário 2008 - glosa de R\$ 40.383,62 por falta de comprovação, R\$ 8.965,00 do profissional Dinarth sem prova do efetivo pagamento e R\$ 12.000,00 com a profissional Vanessa também sem o comprovante do efetivo pagamento;

d) ano-calendário 2009 - R\$ 14.850,00 do Dinarth, R\$ 5.000,00 de Rachell e R\$ 8.000,00 de Rosina, foram glosados por falta de comprovação do efetivo pagamento. Glosado R\$ 3.500,00 do profissional João com não dependentes e R\$ 8.186,93 sem comprovação.

Nos casos de dedução de despesas médicas é mister inicialmente mencionar o que preceitua a Lei nº 9.250/95, abaixo transcrita:

(...)

Inicialmente é imperativo enfatizar que ao observar os motivos que ensejaram a glosa das referidas despesas médicas, conclui-se que resta razão à fiscalização, pois de fato não há como acatar despesas médicas com não dependentes, gastos sem qualquer documentação e também despesas sem que o efetivo pagamento tenha sido comprovado diante da intimação do Fisco para fazê-lo.

É de suma importância explicar que todas as pessoas físicas e jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante, como previsto no art. 927 do RIR/99.

Ademais, apesar de a norma legal permitir que se utilizem recibos para comprovar despesas médicas, o fato é que a autoridade tributária não está impedida de solicitar outros meios de prova quando for necessário, como no caso em comento, de acordo com o art. 73, do RIR/99.

A fiscalização tem a plena competência legal para exercer a auditoria fiscal e solicitar todos os elementos de prova necessários para formar a sua convicção. Inclusive, os documentos para dedução de despesas médicas precisam estar em conformidade com a legislação acima citada e caso o Fisco entenda que seja necessário, poderá exigir a comprovação do efetivo desembolso de tais despesas.

Não é demais enfatizar que a contribuinte possui todo o direito em pagar seus gastos em espécie, contudo, não está desobrigada em comprovar perante a Fazenda Pública que efetivamente arcou com tais despesas.

Por fim, com relação aos recibos que não se referem aos não dependentes, cumpre esclarecer que a contribuinte não logrou comprovar o efetivo desembolso das despesas que a fiscalização assim intimou, não sendo possível acatar documentos que não são hábeis para provar o efetivo pagamento das despesas médicas.

Portanto, deve ser ratificada integralmente a dedução indevida de despesas médicas como apontado no Auto de Infração.

Dedução Indevida de Dependentes e Despesas com Instrução

A contribuinte aduz que os dependentes seriam todos sobrinhos ou sobrinhas que estão ou estiveram sob sua dependência.

Os trabalhos do Fisco resultaram numa dedução indevida de dependentes em face das pessoas abaixo relacionadas:

a) Mirela Boaventura da Silva (2006 e 2007), Evylen Paloma Boaventura de Sales (2006), João Israel Boaventura Bezerra de Souza (2006 a 2009), Maria Magdalena

Boaventura da Silva (2006), João Lucas Boaventura Gasser (2007 a 2009), Caryne Duarte Boaventura (2007 a 2009) e Isabela Boaventura do Nascimento (2009).

É preciso salientar que todos foram glosados por falta de comprovação da relação de dependência permitida como dedução para efeito de cálculo do imposto de renda anual da pessoa física, em respeito ao que dispõe o art. 35, da Lei nº 9.250/95.

Desse modo, como a contribuinte não provou, por meio de documentação, a relação de dependência daqueles que foram deduzidos em suas declarações de ajuste anual, cabe manter toda a glosa praticada pela fiscalização.

A impugnante também argumenta que estaria solicitando junto aos prestadores de serviços documentação idônea que comprovariam as despesas com instrução.

A autoridade tributária lançou dedução indevida de despesas com instrução como segue:

- a) ano-calendário 2006 - glosa de R\$ 8.019,08, pois só comprovou 1.578,60 com Sabrina no Colégio Sossego;
- b) ano-calendário 2007 - de R\$ 12.515,82 declarados, foram aceitos R\$ 475,00 de matrícula de Saulo e Sabrina mais R\$ 2.700,00 de mensalidade dos mesmos. Não foram consideradas despesas com João Lucas, pois não foi provada a relação de dependência;
- c) ano-calendário 2008 - glosa de R\$ 12.515,82 por falta de comprovação;
- d) ano-calendário 2009 - glosa de R\$ 6.048,20 sem comprovação e R\$ 4.465,00 com João Israel não dependente.

Em referência às despesas com instrução, a defendente novamente não anexou ao processo qualquer documento que viesse a comprovar as despesas em questão rechaçadas pelo Fisco.

Inclusive, não há como considerar despesas de instrução com não dependentes.

Por conseguinte, em obediência ao que determina o art. 8º, inciso II, alínea B, da Lei nº 9.250/95, fica confirmado o montante da glosa de despesas com instrução como demonstrado no lançamento.

Solicitação de Diligência

A impugnante pede diligência e aduz que em razão de problemas familiares não teria tido tempo de entregar toda documentação exigida e por isso foi glosada.

Quanto à diligência, cabe ressaltar abaixo o que preceituam os artigos 16 e 18 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

...

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993)

...

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993)”

É essencial ressaltar que o pedido de diligência será indeferido quando sua realização revele-se prescindível para a formação da convicção pela autoridade julgadora. A presente autuação se fundamenta em fatos e possui elementos de prova nos autos que não necessitam de diligência para que o julgador possa formar o seu entendimento.

Inclusive, já se passaram mais de três anos e até a presente data a contribuinte furtou-se em apresentar os supostos novos elementos de prova.

Além disso, importa salientar que compete exclusivamente ao sujeito passivo providenciar as provas documentais necessárias para justificar as deduções pleiteadas nas declarações de ajuste.

Então, fica indeferido o pleito da interessada.

(...)

Assim, o acórdão recorrido não merece reparo devendo, nesse sentido, ser mantido o lançamento, na forma decidida pelo juízo *a quo*, uma vez que a Recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos