



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

Processo nº 10835.000556/2009-83
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.753 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Maridalva de Lourdes Barradas Marques Mura
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2006

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas com instrução os montantes efetivamente pagos para custear a educação pré-escolar, de primeiro, segundo ou terceiro grau do próprio contribuinte e de seus dependentes.

Não ficou comprovado nos autos que a beneficiária das despesas era dependente da contribuinte.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos.

Na hipótese, a contribuinte não logrou comprovar as despesas médicas deduzidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Notificação de Lançamento contra a contribuinte em epígrafe, na qual foi apurado imposto sobre a renda de pessoa física suplementar, correspondente ao ano-calendário de 2005, exercício 2006, no montante de R\$ 3.934,15 (fls. 3 a 6).

Segundo relato da Fiscalização (fls. 5 e 6), foram glosados, por dedução indevida ou por falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução, o montante de R\$ 12.140,00, com despesas médicas e de R\$ 2.166,00, a título de despesas com instrução.

Em 1.4.2009, a contribuinte impugnou o lançamento (fls. 1 e 2), argumentando, em síntese, que a despesa com instrução corresponde a pagamentos feitos em benefício de sua neta, Beatriz Mura da Silva, que, na época dos fatos, residia com a recorrente, sendo sua dependente. Esclarece que os pagamentos de todas as despesas médicas foram feitos “em espécie” e que não possui qualquer tipo de comprovante.

A 10.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) julgou a impugnação improcedente, por meio do Acórdão n.º 17-47.642, de 19 de janeiro de 2011, mediante a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

São passíveis de dedução as despesas com instrução relativas ao próprio contribuinte e/ou a seus dependentes, quando comprovado o dispêndio por documentação hábil e respeitados os limites legais, conforme legislação de regência.

A não comprovação, por meio de documentação hábil, da relação de dependência entre o beneficiário da despesa e o contribuinte, obsta a dedução.

DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

O direito à dedução de despesas é condicionado à comprovação da relação de dependência do beneficiário dos serviços e o declarante, da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

A não comprovação por meio de documentação hábil, obsta a dedução.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 88 e 89, no qual reitera as razões de impugnação e pede seja reformado o Acórdão e determinado o cancelamento do débito.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento constante deste processo originou-se de procedimento de revisão de declaração, previsto no artigo 835 do Decreto n.º 3.000, de 1999. Tal dispositivo assim prevê, **verbis**:

Art. 835. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).

§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

§ 3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).

§ 4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III)."

A Lei n.º 9.250, de 1995, em seu artigo 8.º, admite que o sujeito passivo faça deduções da base de cálculo do imposto sobre a renda a título de despesas médicas e com instrução, desde que se refiram a despesas próprias ou com seus dependentes relacionados na declaração anual de ajuste de pessoa física. No ano-calendário objeto da ação fiscal que originou o presente processo, referida lei assim prescrevia, **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:

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\$ 2.198,00 (dois mil, cento e noventa e oito reais), relativamente: (Redação dada pela Lei nº 11.119, de 2005)

1. à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas;

2. ao ensino fundamental;

3. ao ensino médio;

4. à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização);

5. à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico;

[...]

§ 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.

[...].

§ 3º As despesas médicas e 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 do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.

(g.n.)

O artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda, cuja matriz legal é o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, estipula que todas as deduções feitas pelo contribuinte sujeitam-se a comprovação. Vejamos:

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).

[...].

1. Despesas com instrução

No ano-calendário 2005, exercício 2006, podiam ser deduzidos da base de cálculo do imposto sobre a renda de pessoa física as despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, até o limite anual individual de R\$ 2.198,00.

As despesas com instrução são dedutíveis desde que correspondam à educação infantil (creches e pré-escolas), ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior (cursos de graduação e de pós-graduação – mestrado, doutorado e especialização) e educação profissional (ensino técnico e o tecnológico).

A recorrente informou, em sua declaração de ajuste, ter efetuado despesas com instrução no montante de R\$ 2.198,00.

Intimada a comprovar as despesas, apresentou cópias de documentos comprobatórios de pagamentos a “Associação Educacional Prudentina – Anglo Sistemas de Ensino”, Educação Infantil, Pré III, da aluna Beatriz Mura da Silva (fls. 36 a 40), emitidos em seu próprio nome e em nome de Carla Alessandra Marques Mura, e ainda consolidação dos pagamentos feitos a essa instituição de ensino no ano de 2005 às fls. 41, no qual consta que o total pago foi de R\$ 2.638,00. Tanto em sua impugnação quanto em seu recurso voluntário, a contribuinte afirma que Beatriz é sua dependente, por ser sua neta, sem arrimo dos pais, e que a mãe de Beatriz, filha da contribuinte, também é sua dependente.

A relação de dependência dos filhos e netos pode existir até que eles completem 21 anos (ou 24, se estiverem cursando ensino superior), e também em situações nas quais fique comprovada sua incapacidade física ou mental para o trabalho. A relação de dependência dos netos, nessas circunstâncias, fica configurada somente quando os avós detêm a sua guarda judicial. É o que preceitua a Lei n.º 9.250, de 1995:

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

[...]

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;

[...]

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;

[...]

§ 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.

[...].(g.n.)

Na presente hipótese, a contribuinte não comprovou deter a guarda judicial de Beatriz Mura da Silva, razão pela qual as despesas feitas com sua instrução são indedutíveis.

Ainda para o fim de comprovar despesas com instrução, a recorrente fez anexar aos autos documentos comprobatórios de pagamentos a Editora Abril S/A, correspondentes a uma assinatura da revista “Veja”, no valor total de R\$ 204,78 (fls. 42 a 46) e recibo emitido por Oeste Notícias Gráfica e Editora Ltda., no valor de R\$ 80,00. Juntou ainda recibo emitido por Unoeste – Universidade do Oeste Paulista, no valor de R\$ 32,00 (fls. 60), referente a despesa com instrução não glosada pela autoridade fiscal (fls. 10 e 11).

Ressalta-se que, como visto, despesas feitas com publicações de qualquer espécie não podem ser deduzidas a título de despesa com instrução. É que a Lei n.º 9.250, de 1995, em seu artigo 8.º, **caput**, alínea ‘b’, limita as deduções às despesas efetuadas junto a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes.

Sendo assim, as deduções glosadas pela Fiscalização a título de despesas com instrução não podem ser restabelecidas.

2. Despesas médicas

Os comprovantes de despesas médicas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, devem referir-se a despesas com tratamento do próprio contribuinte e de seus dependentes, e devem demonstrar tanto o recebimento do valor correspondente ao serviço prestado, pelo profissional da área de saúde, quanto o pagamento, feito pelo contribuinte, pela referida prestação.

A comprovação das despesas médicas pode ser feita por meio de quaisquer documentos hábeis e idôneos, desde que, em seu conjunto, demonstrem, de forma inequívoca, que a despesa foi feita, nas condições admitidas na lei.

Na sua impugnação, a contribuinte alega que a despesa com os serviços da dentista Luciane Regina Gava Simioni, no valor de R\$ 140,00 referem-se a serviços prestados a Beatriz Mura da Silva, e que os serviços prestados por Daniela Gomes Figueiredo (R\$ 6.000,00), Alessandra Dourado Marques (R\$ 3.000,00) e Débora Gomes Figueiredo (R\$ 3.000,00) foram pagos à vista e “em espécie”; além disso, não possui qualquer comprovante porque contratou os serviços de forma verbal.

Às fls. 48, anexou recibo emitido por Luciane Regina Gava Simioni, no valor de R\$ 140,00, correspondente a tratamento odontológico de Beatriz Mura da Silva. Conforme anteriormente ressaltado, as deduções de despesas médicas só podem ser feitas quando corresponderem a tratamentos de saúde do próprio contribuinte ou de seu dependente. A despesa com tratamento odontológico de Beatriz Mura da Silva é, portanto, indedutível na declaração de ajuste da recorrente, haja vista que a pessoa destinatária do serviço não é nem a própria contribuinte nem sua dependente, conforme já analisado acima.

Às fls. 49 a 54, constam recibos emitidos por Daniela Gomes Figueiredo; às fls. 55 a 57, recibos emitidos por Débora Gomes Figueiredo e às fls. 58 e 59, recibos cuja emitente é Alessandra Dourado Marques, a título de “tratamento dentário”, “fisioterapia domiciliar” e “fisioterapia em domicílio”, respectivamente.

A propósito, deve-se repisar que as despesas com tratamento de saúde do contribuinte e de seus dependentes podem ser comprovadas por meio de quaisquer documentos hábeis e idôneos. O ônus da prova do fato declarado compete ao contribuinte, interessado na prova da sua veracidade.

Intimada, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Presidente Prudente (SP), a comprovar a utilização dos serviços profissionais (por meio de orçamentos, pedidos de exames, pedidos médicos para a realização de fisioterapia), assim como os efetivos pagamentos correspondentes aos recibos apresentados (por meio de cópias de cheques, ordens de pagamento, transferências e extratos bancários coincidentes em datas e valores que registrassem as referidas operações, ou quaisquer outros documentos aptos a tal finalidade) (fls. 34 e 35), a contribuinte nada apresentou, limitando-se a informar que não possuía comprovantes, que as sessões de fisioterapia não foram recomendadas por médico algum e que os pagamentos pelos serviços de saúde foram todos feitos em dinheiro (fls. 33).

Examinando os autos, constatei que os recibos anexados às fls. 49 a 59, correspondentes a despesas com “tratamento dentário”, “fisioterapia domiciliar” e “fisioterapia em domicílio” não cumprem nem mesmo os requisitos mínimos exigidos no § 2.º, inciso III do artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995, anteriormente transcrito. Em sede de recurso voluntário, não foram juntados quaisquer outros documentos que viessem a complementar o conjunto probatório.

Dessa análise, conclui-se que a recorrente não se desincumbiu, de forma satisfatória, do ônus de comprovar a veracidade de suas alegações. Tendo em vista que os documentos apresentados não cumpriram os requisitos legais necessários e nenhum outro documento foi trazido aos autos, nem por ocasião da impugnação, nem no momento da intimação feita pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Presidente Prudente (SP), nem quando da interposição do presente recurso, entendo que as referidas deduções não podem ser restabelecidas.

Não há, portanto, qualquer reparo a ser feito na decisão a quo.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora