Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10980.006403/2007-12

Processo nº	10980.006403/2007-12
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-010.201 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	26 de novembro de 2021
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MARNE ELOI KLEIN

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

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, em face da ausência de similitude fática entre os julgados em confronto.

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. SOGROS. DECLARAÇÃO EM CONJUNTO.

O sogro/sogra não pode ser considerado como dependente na Declaração Anual de Ajuste, salvo quando tratar-se de declaração em conjunto, na qual seu filho/filha figure como dependente/declarante, e desde que o sogro/sogra não aufira rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual nem esteja declarando em separado. Situação em que o cônjuge estava obrigado a apresentar declaração, caracterizando-se também como declarante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto às condições para que sogra seja considerada dependente e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora, tendo em vista glosa de deduções com dependentes, despesas com instrução e médicas.

O lançamento foi mantido em primeira instância, razão pela qual o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, oportunidade em que questionou apenas as glosas das deduções com dependente e de despesas médicas. O apelo foi julgado em sessão plenária de 18/04/2012, prolatando-se o Acórdão nº 2802-01.524 (e-fls. 101 a 107), assim ementado:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
>
> Ano-calendário: 2002
>
> Ementa:
>
> IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. DEDUÇÃO DE DEPENDENTES SOGRA.
>
> É permitida a inclusão de despesas com dependentes relacionadas à sogra na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, sempre que o cônjuge figurar como dependente na Declaração.
>
> COMPROVAÇÃO DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS POR DECLARAÇÃO DO PROFISSIONAL PRESTADOR.
>
> Restabelece-se a dedução de despesas médicas lastreadas em recibos firmados por profissional que confirma a autenticidade destes e a efetiva prestação dos serviços por meio de declaração com firma reconhecida apresentada pelo contribuinte, se nada mais há nos autos que desabone tais documentos.
>
> JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.
>
> A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de oficio, incidem juros de mora , devidos à taxa Selic.
>
> Recurso Provido.

A decisão foi assim registrada:

> Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.

O processo foi encaminhado à PGFN em 25/06/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls.108) e, em 08/08/2012, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 109 a 121 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 122), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir as seguintes matérias:

- condições para que sogra seja considerada como dependente; e

- critério de comprovação de despesas médicas.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 18/12/2015 (e-fls. 220 a 223).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

Da dedução de despesas médicas relativas à sogra do contribuinte

- a única hipótese de a sogra ser considerada dependente ocorre quando o seu filho ou filha aufere rendimentos e opta por declarar em conjunto com o cônjuge;

Documento nato-digital

- caso a declaração fosse conjunta, com o cônjuge tendo rendimentos tributáveis, seria possível a inclusão da sogra, mas não com base na relação de afinidade, mas na própria relação de filiação mantida com um dos cônjuges;

- nesta hipótese, não é no papel de sogra que a pessoa é incluída como dependente, mas como mãe, nos termos do inciso VI, do art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995;

- como verificado na hipótese, se o titular (no caso a esposa do Contribuinte autuado) não possui renda tributável, inexiste sustentação à dedução do seu dependente (sogra);

- percebe-se, portanto, que a dedução seria cabível se o casal apresentar a declaração de rendimentos em conjunto, se a sogra do Contribuinte não tiver rendimentos, e se o outro cônjuge, no ano-calendário, possuir rendimentos tributáveis;

- tais pressupostos não foram verificados no processo justamente porque a cônjuge do Contribuinte não possuía rendimentos tributáveis, figurando na declaração do contribuinte como dependente.

Da comprovação das despesas médicas

- não obstante, a princípio, admitam-se recibos para fins de deduções, é possível a exigência, pelo Fisco, de documentos adicionais para a comprovação da efetividade do tratamento e do real desembolso pelo Contribuinte (ônus a cargo deste), sem os quais o recibo não é bastante para justificar o abatimento;

- reitere-se que, no julgado recorrido, a apresentação de recibos foi levada em consideração pelo Relator para afastar a glosa das despesas, desacompanhada de qualquer prova documental idônea da efetividade do tratamento médico e do desembolso;

- tal linha de raciocínio, como visto, encontra-se refutada pela jurisprudência administrativa, assente na necessidade de demonstração da efetiva prestação dos serviços médicos e do real dispêndio do contribuinte, para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificado em 17/02/2016 (AR – Aviso de Recebimento de e-fls. 226), o Contribuinte ofereceu, em 04/03/2016 (carimbo de e-fls. 228), as Contrarrazões de e-fls. 228 a 236.

Distribuído o processo na Instância Especial, esta Conselheira, em exame preliminar, concluiu que o primeiro paradigma da matéria **critério de comprovação de despesas médicas** não se prestava a demonstrar a alegada divergência e, como foi o único julgado examinado no Despacho de Admissibilidade para esta matéria, seria necessária a análise do segundo paradigma, qual seja, o Acórdão nº 102-43.935. Ademais, aproveitou o ensejo para propor também a análise do segundo paradigma indicado para a matéria **condições para que sogra seja considerada como dependente** - Acórdão nº 104-18.936 – de sorte que, por meio da Resolução nº 9202-000.221, de 23/05/2019 (e-fls. 239 a 246), foi solicitada a complementação da análise da admissibilidade do Recurso Especial.

Em 28/08/2019, foi complementada a análise da admissibilidade, por meio do despacho de e-fls. 259 a 265, que examinando tão somente os paradigmas indicados na Resolução nº 9202-000.221, entendeu que o paradigma nº 104-18.936 teria demonstrado a divergência jurisprudencial relativamente à matéria **condições para que sogra seja considerada**

Documento nato-digital

como dependente, enquanto que o paradigma nº 102-43.935 não teria se revelado apto a demonstrar o dissídio interpretativo quanto à matéria **critério de comprovação de despesas médicas**.

Assim, e considerando que o primeiro paradigma indicado pela Fazenda Nacional para a demonstração de divergência em relação à matéria **critério de comprovação de despesas médicas** – Acórdão nº 106-15.445 – foi considerado apto no Despacho de Admissibilidade de 18/12/2015 (e-fls. 220 a 223), confirmou o seguimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, abrindo prazo para complementação das Contrarrazões pelo Contribuinte apenas quanto ao conteúdo do referido despacho.

Cientificado do despacho que complementou a análise de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 271 a 281, contendo os seguintes argumentos:

Da glosa de despesas com sogra

- é de se reconhecer que não estão presentes os pressupostos que autorizam o seguimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, posto que ambos os acórdãos paradigmas apresentados tratam de questões fáticas diferentes das aqui provadas – o que, por óbvio, acarretou conclusões divergentes;

- o Acórdão nº 104-19.574, trazido pela Fazenda Nacional, examina uma questão na qual o cônjuge dependente não tinha rendimentos tributáveis;

- já o Acórdão nº 104-18.936 trata de situação fática na qual o cônjuge dependente não teve rendimentos declarados;

- acontece, porém, que, no caso concreto, a esposa dependente do Contribuinte possuía rendimentos tributáveis, os quais estão declarados na Declaração de Rendimentos do Contribuinte – não se pode negar esse fato;

- desde a Impugnação, juntou cópia da sua Declaração de Rendimentos, e também informes de rendimentos da sua esposa, que comprovam ser ela sócia de duas pessoas jurídicas diferentes, as quais lhe remuneraram por meio de distribuição de lucros, declarados pelo Contribuinte e seguindo o regime de tributação próprio desse tipo de rendimento;

- assim, não há divergência demonstrada quanto a essa glosa de despesa, uma vez que existem rendimentos auferidos pelo cônjuge dependente, os quais estão declarados na declaração do contribuinte autuado – nos exatos termos acima destacados – comprovando-se que os acórdãos tidos como paradigmas não podem ser base para o recurso fazendário;

- vencida essa preliminar – o que se admite como argumento – melhor sorte não lhe reserva a análise do seu mérito, pois a conclusão do acórdão recorrido deve ser mantida;

- o "Perguntas e Respostas", da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil informa e orienta aos contribuintes, da seguinte forma:

> A sogra ou sogro podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora?
>
> De acordo com a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, os pais podem ser considerados dependentes na declaração dos filhos, desde que não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ 17.215,08).
>
> O sogro ou a sogra não podem ser dependentes, salvo se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora, e desde que o sogro ou a sogra não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ ....), nem estejam declarando em separado.

Documento nato-digital

- o texto não se refere em momento algum a "rendimentos tributáveis", logo, a questão é objetiva: basta verificar se estão, no caso concreto, cumpridos os requisitos legais, tal como assentado nos acórdãos paradigmas: rendimentos declarados, o que constatar-se-á que estão, pois:

a) o Contribuinte declarou em conjunto com sua esposa – fato incontroverso;

b) sua esposa é sócia de duas pessoas jurídicas, tendo recebido, ao longo do ano de 2002, distribuição de lucros nos valores de R$ 7.000,00 e R$ 3.000,00, conforme Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na fonte (docs. já juntados com a Impugnação), totalizando, assim, rendimentos anuais recebidos de R$ 10.000,00, os quais já foram tributados pela sistemática de tributação dos lucros distribuídos, quando do seu recebimento da pessoa jurídica da qual era sócia, e que estão declarados na DIRPF do Contribuinte;

c) sua sogra e dependente – Caetana da Rocha Oliveira – não auferiu nenhum rendimento, no ano-calendário em questão, conforme a própria Receita Federal poderá confirmar, pelos registros em seus sistemas de dados;

- presentes, portanto, as condições que autorizam a consideração da sogra do Contribuinte como sua dependente, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Da glosa de despesa médica

- não estão presentes os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial em face do Acórdão nº 106-15.445, visto que a suposta divergência apontada está centrada no fato de que, aqui, teriam sido aceitos simples recibos como comprovantes das despesas médicas, ao passo que, em outras oportunidades, haveria a exigência da prova efetiva do pagamento realizado e do tratamento médico realizado;

- trata-se de afirmação falsa e em total descompasso com os elementos concretos constantes dos autos;

- desde a fase impugnatória foram anexados aos autos declarações, completas, detalhadas, com firma reconhecida e cópia das carteiras de identidade profissional, as quais ratificaram os recibos glosados e foram consideradas hábeis como elemento complementar de prova pela Turma julgadora;

- ora, dizer que nenhuma outra prova documental consta dos autos, além dos "simples" recibos é, data vênia, faltar com a verdade;

- senão por isso, essa situação já foi reconhecida, de plano, na análise inicial contida na Resolução nº 9202-000.221, pela relatora, razão inclusive que levou esta Colenda Turma Superior a propor a apreciação do segundo acórdão apontado como paradigma para seguimento do recurso fazendário no tocante às despesas médicas;

- demonstrado, portanto, que, sendo as situações fáticas diferentes, não há divergências de conclusões, posto que o pressuposto das análises entre os acórdãos paradigma e recorrido são diferentes;

- -ultrapassada a preliminar, *ad argumentandum*, no mérito impõe-se o reconhecimento da improcedência das razões recursais fazendárias;

- resta evidente que outros documentos comprobatórios da efetividade da despesa médica foram, desde sempre, apresentados pelo Contribuinte;

Documento nato-digital

- ora, exigir que o pagamento dessas despesas seja feito sempre em cheques – como quer a Fiscalização e a Fazenda Nacional – é negar curso à moeda nacional, lembrando que no ano em curso estava em vigor a CPMF, o que, por si só já afastava o cidadão em geral das operações bancárias, sempre que possível;

- em nenhum momento a legislação de regência exige ou exigia que os pagamentos de despesas, para serem aproveitados como tal, devam ou deveriam ser feitos, obrigatoriamente, com cheques;

- o que a lei prevê é justamente o contrário, ou seja, se o Contribuinte não tiver o documento do pagamento, pode provar a efetividade do serviço com a indicação dos dados do cheque que utilizou (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º, III), hipótese que não se aplica ao caso concreto, em vista dos recibos e das declarações existentes, que comprovam a efetividade da prestação dos serviços médicos.

- o que sempre se demonstrou ao longo dos autos foi a inércia total do Fisco em aprofundar as provas apresentadas, desde sempre, pelo Contribuinte (declarações confirmatórias dos serviços prestados), que pretende amparar a sua exigência em meras ilações e suposições, sem nenhum elemento em concreto que ao menos indicie que não se trate de uma despesa real, efetiva;

- nesse mesmo sentido há precedente judicial que se aplica ao caso concreto (Apelação em Mandado de Segurança nº 2005.70.00.014845-3/PR, 1ª Turma do TRF 4ª Região, Relator Des. Federal Álvaro Eduardo Junqueira, unânime, em 14.02.2007 – publicado em 07.03.2007)

- por todos esses motivos, também nessa parte deve ser mantido o restabelecimento das despesas médicas glosadas.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, ou, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento.

O processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2003, acrescido de multa de ofício e juros de mora, tendo em vista glosa de deduções com dependentes, com despesas de instrução e médicas, sendo que somente foi impugnada a parte relativa à glosa de despesas médicas e com dependentes.

O Colegiado recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário. Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional busca rediscutir **as condições para que a sogra seja considerada como dependente**, assim como **o critério de comprovação das despesas médicas**.

Quanto às Contrarrazões, oferecidas em face do primeiro Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, é de se observar que o Contribuinte foi intimado em 17/02/2016, quarta-feira (AR de e-fls. 226) e teria até 03/03/2016, quinta-feira, para oferecê-las, o que somente foi feito em 04/03/2016 (carimbo de e-fls. 228), portanto já fora do prazo de quinze dias. Assim, tais Contrarrazões não podem ser conhecidas, por intempestividade.

Documento nato-digital

No que diz respeito às Contrarrazões oferecidas pelo Contribuinte em face do Complemento de Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 271 a 281), embora não conste dos autos o respectivo Aviso de Recebimento (AR), a Unidade de Origem juntou a Consulta de Rastreamento dos Correios (e-fls. 282/283), dando conta de que a correspondência foi entregue ao destinatário em 24/08/2020. Como as Contrarrazões foram oferecidas em 04/09/2016 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 269), elas são tempestivas, porém somente podem ser conhecidos os argumentos relativos aos paradigmas analisados no mencionado despacho de complementação.

Nesse passo, tendo em vista que o paradigma representado pelo Acórdão nº 102-43.935, relativo à matéria **critério de comprovação de despesas médicas** sequer foi aceito para a demonstração da divergência jurisprudencial, apenas podem ser conhecidas as alegações relativas ao paradigma representado pelo Acórdão nº 104-18.936, vinculado à matéria **condições para que sogra seja considerada como dependente**. Nesse passo, o Contribuinte alega que a divergência não restaria demonstrada, por falta de similitude fática entre os acórdãos em confronto.

Ocorre que a premissa da qual parte o Contribuinte – que sua esposa possuía rendimentos tributáveis, os quais teriam sido por ele declarados – não encontra respaldo no voto do acórdão recorrido, que, em sua decisão, não reconheceu tal condição, apenas externando a discordância quanto ao entendimento da decisão de primeira instância que, por sua vez, levou em consideração que a cônjuge do declarante não ofereceu rendimentos à tributação, figurando na declaração apenas como dependente. Confira-se:

Acórdão recorrido

Voto

> A glosa se refere à inclusão indevida da sogra como dependente, no entendimento da decisão guerreada, em desconformidade com a legislação de regência, a exigir que os pais somente podem ser considerados dependentes na declaração dos filhos, desde que não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal (art. 35, VI, da lei n. 9.250/95) e desde que o cônjuge apresente declaração em conjunto e apresente rendimentos tributáveis.
>
> Sustenta, o órgão colegiado *a quo*, o seguinte:
>
> *"(...) somente se um cônjuge ou companheiro apresentar declaração em conjunto onde estejam sendo tributados rendimentos de ambos os cônjuges ou companheiros, seus dependentes próprios podem ser incluídos na declaração apresentada em nome do outro cônjuge ou companheiro.*
>
> *(...)*
>
> ***Embora a esposa do autuado tenha constado como dependente — fl. 63, não consta da declaração qualquer rendimento de dependente submetido à tributação na declaração do autuado, fl. 62***.
>
> ***O simples fato de a declaração ter sido assinalada como conjunta não lhe atribui automaticamente essa condição, uma vez que existe na legislação a exigência de tributação de rendimentos de ambos os cônjuges***.
>
> *(...)*
>
> *Dessa forma,* ***em razão de a esposa do contribuinte não haver oferecido rendimentos à tributação, no ajuste anual do ano-calendário de 2002, mantém-se a glosa de sua mãe como dependente****, por falta de amparo legal para a dedução de sogra.*
>
> **Em que pese o entendimento exposto pelo Colegiado de 1ª instância, a legislação de regência (artigo 35 da lei n. 9.250 e o § 3º do artigo 8º do RIR) não traz a exigência**

> **de tributação de rendimentos de ambos os cônjuges**, para fins de reconhecimento da sogra de um dos cônjuges como dependente.
>
> **Decisões desta C. Turma, permitem a inclusão de despesas com dependentes relacionadas à sogra na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte, desde que o cônjuge figure como dependente na declaração**.
>
> **(**...)
>
> **No caso dos autos, a cônjuge Regina Lúcia de Oliveira Klein se encontra relacionada como dependente à fl. 20**. Ademais, não é matéria controversa se a sogra do Recorrente auferiu ou não rendimentos tributáveis. **Logo, estão presentes os requisitos legais, de acordo com a interpretação dada em precedentes desta Corte, para fins de reconhecimento da condição de dependente e da correção da dedução pleiteada**. (grifei)

Em suma, para o Colegiado recorrido bastou o fato de a cônjuge figurar na Declaração de Ajuste Anual como dependente, para que a declaração fosse considerada como em conjunto, permitindo-se a inclusão de despesas de sogro/sogra, de sorte que a questão referente a rendimentos declarados pela cônjuge não foi sequer aferida, já que prescindível para o posicionamento adotado pela Turma recorrida. Nesse passo, prevaleceu a situação descrita na decisão de primeira instância, quanto à inexistência de rendimentos tributáveis da cônjuge na declaração, conforme citado no voto acima transcrito.

Assim, do ponto de vista do conhecimento do Recurso Especial, uma vez que no acórdão recorrido considerou-se que o cônjuge figurou na declaração apenas como dependente, sem oferecer rendimentos à tributação, considera-se demonstrada a alegada divergência mediante a indicação de paradigma em que, em situação semelhante à retratada no acórdão recorrido, tenha sido adotada solução diversa. Com efeito, nesse sentido a Fazenda Nacional atendeu aos pressupostos recursais, portanto não há óbice ao conhecimento do apelo, quanto à matéria **condições para que sogra seja considerada como dependente.**

No que diz respeito à segunda matéria - **critério de comprovação de despesas médicas -** considerando que o seguimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional quanto a essa matéria se deu apenas em face do Acórdão nº 106-15.445, esta Conselheira reitera a seguir o seu posicionamento, já expresso na Resolução nº 9202-000.221.

Trata-se obviamente de matéria de prova, o que, a princípio, não é passível de demonstração de divergência jurisprudencial, uma vez que, nesse particular, cada processo constitui um universo específico, além do que ao Julgador é dado, em face da prova, formar livremente a sua convicção, desde que fundamentada. Entretanto, é possível a apreciação, em sede de Recurso Especial, não da prova em si mas sim do critério aplicável ao exame da prova, e é sob esse aspecto que os temas como o ora tratado são examinados na Instância Especial.

Com estas considerações, tratando-se de aferição acerca de critério de comprovação de despesas médicas, obviamente que as situações em confronto precisam ser ao menos semelhantes e, nesse passo, importa trazer à colação a situação fática do acórdão recorrido, que assim registrou (fls. 105/106):

> *Há nos autos declaração da psicóloga Stella Maris Prestes Scheidt (fl. 28 e seguintes) e recibos com indicação de endereço, CRP e CPF, comprobatórios da prestação de serviços no ano de 2002 ao Recorrente e à sua cônjuge (fls. 30 a 46), recebidos em dinheiro.*
>
> *De igual modo, há declaração de fl. 47, da psicóloga Aline Guerra Figueiredo Flausino seguido de recibos (fls. 49 a 58) atestando a prestação de serviços a Willian Oliveira Klein e Thais Oliveira Klein, cujos honorários foram recebidos em dinheiro, com*

Documento nato-digital

> *indicação de endereço, CRP e CPF, comprobatórios da prestação de serviços no ano de 2002.*
>
> *Meras ilações feitas pela fiscalização e pelo órgão colegiado a quo, tais como percentual exacerbado sobre os rendimentos declarados, valores cobrados acima da tabela sugerida pelo órgão de classe ou variação de valores na consulta cobrada pela profissional Aline Guerra Figueiredo Flausino, não são suficientes para ilidir a presunção de veracidade e boa-fé dos documentos apresentados.*
>
> *Com menor razão a afirmação de que os recibos da profissional Aline Guerra Figueiredo Flausino não possuem o CRP, diante da apresentação da Carteira Profissional à fl. 48 e da indicação da respectiva inscrição no órgãos de classe, no documento de fl. 47.*
>
> *Logo, ao meu ver, a declaração feita pelos respectivos profissionais, seguido dos recibos comprobatórios, são suficientes para reconhecer a dedutibilidade das despesas médicas incorridas com as profissionais Stella Maris Prestes Scheidt e Aline Guerra Figueiredo Flausino.*

Como se pode constatar, no que tange aos óbices levantados pela Fiscalização para aceitação das despesas, no acórdão recorrido não se menciona acusação de inidoneidade, no sentido de que os recibos apresentados seriam falsos, tanto assim que também não se menciona que teria sido aplicada multa qualificada.

Quanto ao paradigma indicado pela Fazenda Nacional para esta matéria, considerado apto a demonstrar a divergência em sede de exame de admissibilidade – **Acórdão nº 106-15.445** – este trata de situação que em nada se assemelha à do acórdão recorrido, já que examina caso de recibos falsos, tanto assim que foi aplicada multa qualificada. Nesse mesmo paradigma, quanto às despesas cujos recibos não foram qualificados como falsos, aplicou-se o mesmo entendimento do acórdão recorrido. Confira-se os respectivos trechos do paradigma:

> **Relatório**
>
> *II – dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 1999 a 2001, exercícios 2000 a 2002,* ***com a aplicação de multa de ofício à alíquota de 75%****, com enquadramento legal no artigo 11, §3°, do Decreto-Lei n°5.844, de 1943, artigo 8°, II,* a, e *§§ 2° e 3°, e 35 da Lei n° 9.250, de 26/12/1995, e artigos 73 e 80 do Decreto n° 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda RIR/ 1999;*
>
> *III – dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 1999 a 2001, exercícios 2000 a 2002,* ***com a aplicação de multa de oficio qualificada, à alíquota de 150%,*** *pela apresentação de documentos inidôneos, com enquadramento legal no artigo 11, §3°, do Decreto-Lei n°5.844, de 1943, artigo 8°, II,* a, e §§ *2° e 3°, e 35 da Lei n° 9.250, de 26/12/1995, e artigos 73 e 80 do Decreto n° 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda RIR/1999;*
>
> **Voto**
>
> *O objeto da controvérsia que chega a este colegiado é a parte do auto de infração lavrado contra a recorrente, que teve como objeto glosa de valores referentes a serviços médicos que teriam sido prestados por Edilvana de Almeida Torres e por Jurema Jucá da Silva, e pela empresa CLIM Assistência Odontológica.*
>
> *Primeiramente,* ***há que serem analisadas as circunstâncias que cercam as glosas das despesas médicas representadas pelos recibos emitidos por Edilvana de Almeida Torres****, que montam o valor de R$ 4.000,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, e de R$ 8.600,00, no ano-calendário 2001, exercício 2002,* ***e por Jurema Jucá da Silva****, no total de R$ 6.200,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, e de R$ 3.000,00, no ano-calendário 2001, exercício 2002.*

Documento nato-digital

> *Observa-se que, regularmente intimado a comprovar a efetividade das despesas alegadas, o sujeito passivo não trouxe aos autos elementos suficientes para firmar a convicção de que os alegado pagamentos foram efetivamente realizados.*
>
> *As deduções permitidas quando da apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda somente podem ocorrer quando ficar comprovada a sua efetiva realização. É evidente que o legislador não poderia estabelecer que o documento apresentado pelo contribuinte, por si só, fosse suficiente para permitir a dedução do gasto na apuração da base de cálculo do imposto de renda.*
>
> *Tão importante quanto o preenchimento dos requisitos formais do documento comprobatório da despesa, é a constatação da efetividade do pagamento direcionado ao fim indicado.*
>
> *Isto quer dizer que os documentos relacionados às despesas permitidas como dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda não representam uma presunção absoluta a inquestionável, pois, sempre que necessário, a autoridade tributária poderá exigir do sujeito passivo a comprovação da sua efetividade.*
>
> *Comprovar a efetividade da despesa não é simplesmente apresentar os documentos que lastreiam a dedução. É mais do que isso: na comprovação da efetividade do gasto, devem ser apresentadas as provas da saída dos recursos e a destinação coincidente com o fim utilizado.*
>
> ***Resta que os documentos apresentados pelo recorrente para comprovar as despesas médicas objeto do auto de infração foram dados de forma graciosa, pois não houve a contrapartida da prestação dos serviços alegados**.*
>
> *Destarte, **não apresentam aqueles documentos qualquer valor probatório em favor do recorrente**, como ele assim o quer. E, **embora tenham sido observadas as formalidades extrínsecos exigidas, não são documentos válidos e capazes de provar a efetiva prestação dos serviços. Muito pelo contrário, são documentos falsos, que além de não produzirem os efeitos a que se propõem, o sujeito passivo, ao sabê-los inidôneos, não deveria tê-los utilizado para reduzir o valor do imposto sobre a renda devido**.*
>
> *Ademais, que **o recorrente nada mais carreou aos autos para confirmar a prestação dos serviços que não os próprios comprovantes de pagamento**. Caberia a ele, que pleiteou as deduções a título de despesas médicas, provar que efetivamente houve o pagamento pelos supostos serviços prestados e/ou a efetividade da sua prestação, vez que teve oportunidades para fazê-lo.*
>
> ***Tais circunstâncias, somadas às constatações por parte da autoridade fiscal, no tocante a fatos que infirmam a efetividade dos serviços prestados**, levam-nos a confirmar a glosa perpetrada referente aos recibos que teriam sido emitidos por aquelas profissionais. (grifei)*

Assim, resta claro que, no que tange às profissionais citadas, tratava-se de recibos falsos, daí a aplicação da multa qualificada. Ademais, no paradigma registra-se que não foram apresentados elementos adicionais de prova. Já no caso do acórdão recorrido, além de não haver a acusação de falsidade dos recibos, tampouco aplicação de multa qualificada, foram apresentadas declarações das profissionais, inclusive com firma reconhecida, confirmando a prestação dos serviços.

Quanto às demais despesas médicas tratadas no paradigma, sobre as quais não pesou a acusação de falsidade, tanto assim que a multa aplicada foi no percentual de 75%, a decisão é semelhante à adotada no acórdão recorrido, ou seja, as deduções foram aceitas sem que se exigisse a comprovação do efetivo pagamento. Com efeito, foram apresentados apenas uma nota fiscal e um contrato. Confira-se o voto do paradigma, nesta parte:

> *Quanto aos serviços médicos prestados pela empresa CLIM Assistência Odontológica, no valor de R$ 218,00, no ano-calendário 2000, exercício 2001, e de R$ 513,54, no ano-calendário 2001, exercício 2002, **o recorrente trouxe aos autos a Nota Fiscal n°***

Documento nato-digital

> ***339, emitida em 03/10/2001, no valor de R$ 423,54 (fl. 239), e o Contrato n° 2206, datado de 1010512001, em que consta o pagamento de uma parcela 10/06/2001, no valor de R$ 90,00***.
>
> ***Entendo que tais documentos são idôneos para comprovar a despesas médica no total de R$ 513,54****, no ano-calendário 2001, exercício 2002.*
>
> *Dessarte, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, no sentido de restabelecer a despesa médica no valor de R$ 513,54, no ano-calendário 2001, exercício 2002, com a CLIM Assistência Odontológica."*
>
> Assim, longe de demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, os julgados em confronto encontram-se em sintonia, já que somente foram mantidas as glosas sobre as quais pesava a falsidade dos recibos. Quanto às demais, tal como no acórdão recorrido, foram aceitos apenas comprovantes formais, sem a exigência da comprovação do efetivo pagamento.

Destarte, ausente a similitude fática, não há que se falar em demonstração de divergência, tendo em vista a impossibilidade de comparação entre os julgados em confronto, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido, relativamente a esta segunda matéria.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto à matéria condições para que sogra seja considerada como dependente, e passo a analisar o mérito.

O art. 35 da Lei nº 9.250, de 1995, contém o rol exaustivo dos dependentes para o Imposto de Renda:

> 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 aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;**
>
> VII – o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador. (grifei)

Assim, constata-se que desse rol exaustivo não consta a figura dos sogros, portanto eles não podem ser considerados como dependentes.

Por outro lado, como responsável por determinar a forma e condições de apresentação da Declaração de Ajuste Anual, a Receita Federal sempre permitiu que, na constância da sociedade conjugal, **quando os dois cônjuges/companheiros estão obrigados a apresentar a declaração, possam fazê-lo em conjunto**. É o que consta de forma claríssima no art. 8º, do RIR/1999:

> Art. 8º **Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos**, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

Documento nato-digital

> (...)
>
> §3º **O cônjuge declarante poderá pleitear a dedução do valor a título de dependente relativo ao outro cônjuge**." (grifei)

Dessas duas normas decorre a conclusão de que um cônjuge/companheiro pode figurar da declaração do outro cônjuge/companheiro apenas em duas situações, mutuamente excludentes:

- apenas como dependente, por força do art. 35, incisos I ou II, da Lei nº 9.250, de 1995; ou

- como declarante e dependente, mediante a utilização da prerrogativa concedida pelo art. 8º, do RIR/1999.

Claro está que a opção pela declaração em conjunto não poderia retirar direitos que o declarante teria se apresentasse a declaração em separado, inclusive o de utilizar-se da dedução de dependentes, sempre nas condições estabelecidas no art. 35, inciso VI, da Lei nº 9.250, de 1995. Nesse passo, o que se extrai dessas normas é que a declaração em conjunto é uma prerrogativa concedida aos cônjuges que, sendo declarantes, ou seja, estando obrigados a apresentar Declaração de Ajuste Anual, possam apresentar apenas uma declaração, desde que esta agregue os rendimentos dos dois, facultando-se inclusive a possibilidade de que o declarante em nome de quem será apresentada a declaração, inclua o outro cônjuge-declarante como dependente.

Nesse caso, quando se trata dos pais daquele cônjuge/companheiro que figurou na declaração em conjunto como declarante/dependente, obviamente que se cria uma situação de aparente ilegalidade, já que, a rigor, aqueles dependentes são sogros do declarante em nome do qual é apresentada a declaração. Porém a aparência de ilegalidade é facilmente dissipada, já que esses dependentes figuram naquela declaração em conjunto não como sogros do declarante que apresenta a declaração, mas sim como pais do declarante/dependente.

Justamente para esclarecer essa situação peculiar, a edição "Perguntas e Respostas" ("Perguntão"), elaborada anualmente pela Receita Federal, assim explica:

> 339 – **A sogra ou sogro podem ser considerados dependentes na declaração do genro ou nora**?
>
> De acordo com a Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 35, os pais podem ser considerados dependentes na declaração dos filhos, desde que não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ 22.847,76).
>
> O sogro ou a sogra não podem ser dependentes, **salvo se seu filho ou filha estiver declarando em conjunto com o genro ou a nora**, e desde que o sogro ou a sogra não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção anual (R$ 22.847,76), nem estejam declarando em separado. (grifei)

Com efeito, o fato de as normas conduzirem à conclusão de que, uma vez que haja declaração em conjunto, os rendimentos devem também ser tributados em conjunto, não significa que a declaração em conjunto só possa ser utilizada quando os dois cônjuges possuam rendimentos tributáveis, mas sim quando os dois estão obrigados à apresentação da Declaração de Ajuste Anual.

Destarte, de tudo o que foi exposto, conclui-se que a possibilidade de dedução, como dependente, da sogra/sogro daquele em nome de quem está sendo apresentada a declaração em conjunto, depende da declaração ser efetivamente apresentada em conjunto, e esta condição depende de estarem os cônjuges obrigados à apresentada da Declaração de Ajuste Anual.

Documento nato-digital

No caso ora analisado, verifica-se que na Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, foi assinalado que tratava-se de declaração em conjunto (e-fls. 66). Ademais, é incontroverso que a cônjuge do Contribuinte, Regina Lucia de Oliveira Klein, no ano-calendário 2002, era sócia de duas pessoas jurídicas: Lavanderia Cisne Ltda ME – CNPJ 76.030.451/001-33 (e-fls. 31 e 73/74) e Regina Lucia de Oliveira Klein-ME – CNPJ 73.753.485/001-68 (e-fls. 30 e 75).

Nesse passo, a Instrução Normativa SRF, de 30/01/2003, que estabeleceu as regras para a apresentação da Declaração de Ajuste Anual do exercício de 2003, ano-calendário de 2002, assim registrava:

> Obrigatoriedade de Apresentação
>
> Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício de 2003 a pessoa física residente no Brasil, que no ano-calendário de 2002:
>
> I - recebeu rendimentos tributáveis na declaração, cuja soma foi superior a R$ 12.696,00 (doze mil, seiscentos e noventa e seis reais);
>
> II - recebeu rendimentos isentos, não-tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R$ 40.000,00 (quarenta mil reais);
>
> **III - participou do quadro societário de empresa como titular, sócio ou acionista, ou de cooperativa;**
>
> IV - obteve, em qualquer mês do ano-calendário, ganho de capital na alienação de bens ou direitos, sujeito à incidência do imposto, ou realizou operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhadas;
>
> V - relativamente à atividade rural:
>
> a) obteve receita bruta em valor superior a R$ 63.480,00 (sessenta e três mil, quatrocentos e oitenta reais);
>
> b) deseje compensar, no ano-calendário de 2002 ou posteriores, prejuízos de anos-calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2002;
>
> VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R$ 80.000,00 (oitenta mil reais);
>
> VII - passou à condição de residente no Brasil.
>
> § 1º Fica excluída do disposto no inciso III a pessoa física que teve participação em sociedade por ações de capital aberto ou cooperativa, cujo valor de constituição ou aquisição foi inferior a R$ 1.000,00 (mil reais).
>
> § 2º A pessoa física, mesmo desobrigada, pode apresentar a declaração.

Assim, uma vez que a condição de titular/sócio de empresa obrigava à apresentação da Declaração de Ajuste Anual, e a própria Receita Federal facultava a declaração em conjunto, não há fundamento legal para que, nesse caso específico, aos cônjuges fosse negada essa prerrogativa. E uma vez confirmando-se que se trata de declaração em conjunto, cada um dos cônjuges pode fazer uso das deduções relativas a seus dependentes, como ocorreu no presente caso. Ademais, não consta que a sogra do Contribuinte tenha auferido rendimentos superiores ao limite de isenção anual, ou que tenha apresentado declaração em separado, de sorte que deve ser acolhida a dedução da dependente em tela.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto às condições para que sogra seja considerada dependente e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Documento nato-digital

Maria Helena Cotta Cardozo