



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo n° 11618.003241/2003-20
Recurso n° 157.798 Voluntário
Matéria IRPF - Ex(s).: 1999 a 2001
Acórdão n° 102-49.064
Sessão de 28 de maio de 2008
Recorrente JOÃO DE HOLANDA CAVALCANTI FILHO
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000, 2001

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. AUSÊNCIA DE GUARDA JUDICIAL DE NETA. A ausência de guarda judicial impossibilita a dedução de neta como dependente, nos termos da legislação vigente, e, de igual forma, as declaradas a título de despesas com instrução.

DESPESAS MÉDICAS - GLOSA - Havendo elementos concretos e suficientes para afastar a presunção de veracidade dos recibos, sem que o contribuinte tenha demonstrado, de forma convincente, a efetiva prestação dos serviços e o respectivo pagamento, mantém-se a glosa.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE
Relatora

FORMALIZADO EM: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, Núbia Matos Moura, Alexandre Naoki Nishioka, Rubens Maurício Carvalho (Suplente Convocado) e Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.

dh.

Relatório

Em 03/12/2003 foi lavrado contra o contribuinte o Auto de Infração de fls. 03/13, exigindo o recolhimento do crédito tributário de R\$ 53.256,81, sendo R\$ 22.109,83 de imposto de renda pessoa física, R\$ 16.582,36 de multa de ofício e R\$ 14.564,62 de juros de mora calculados até novembro/2003. O lançamento decorreu da revisão efetuada nas Declarações de Ajuste Anual do contribuinte referente aos exercícios de 1999, 2000 e 2001, por meio da qual se constatou deduções indevidas de (i) dependentes, (ii) despesas médicas, (iii) despesas com instrução e de (iv) imposto com doações a fundos da criança e do adolescente.

A fiscalização apresentou os seguintes valores:

	Glosas (R\$)	Imposto (R\$)	Multa (R\$)	Juros (nov/03)
Ano-calendário 1998	28.828,00	7.597,07 (+73,00 – doação não comp)	5.752,55	6.327,80
Ano-calendário 1999	28.378,00	7.803,95	5.852,96	4.999,21
Ano-calendário 2000	24.756,00	6.635,81	4.976,85	3.237,61

A DRJ/REC, às fls. 195/205, julgou o lançamento **parcialmente procedente**, para manter o lançamento relativo aos anos-calendários de 1998 e 1999, e, com relação ao ano-calendário de 2000 reduzir o valor do imposto devido para R\$ 6.520,31, bem como da multa aplicável (75%) para R\$ 4.890,23, afirmando assistir razão ao contribuinte quanto a erro no cálculo das glosas efetuadas pela fiscalização neste último ano-calendário.

A ciência do referido acórdão ocorreu em 17/01/2007 e o contribuinte apresentou seu recurso em 16/02/2007, sustentando, em suma:

1. A dependência dos netos é comprovada por meio da “Justificação Judicial”, homologada por sentença do Juízo Federal de Primeira Instância – Seção Judiciária da Paraíba, não sendo a “guarda judicial” o único meio de se comprovar dependência econômica.

2. As glosas realizadas por falta de discriminação dos pacientes nos recibos emitidos pelos prestadores de serviços não devem ser mantidas, já que a falha foi suprida pela apresentação da declaração prestada por estes, informando o nome dos pacientes.

3. As glosas das despesas médicas em nome dos dependentes não devem prosperar, pela efetiva comprovação da dependência econômica.

4. O pagamento efetuado ao prestador Francisco Tomás Marcelino Neto no ano-calendário de 1999, no valor de R\$ 6.400,00, em razão da prestação de serviços de massoterapia, resta comprovado em razão da apresentação da via original do recibo (que pediu vênua para juntar na oportunidade da interposição do Recurso Voluntário).

5. Por fim, a infração relativa à falta de indicação, nos recibos emitidos pelo prestador José Figueiredo Almeida, dos valores discriminados por paciente, foi suprida pela própria declaração do prestador, constatada pela decisão recorrida.

É o relatório.



Voto

Conselheira Vanessa Pereira Rodrigues Domene, Relatora

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33 do Decreto nº. 70.235, de 06 de março de 1972, foi interposto por parte legítima e está devidamente fundamentado.

Quanto à apresentação de bens para arrolamento, que o contribuinte não fez (fls. 228), destaco a recente orientação da COSIT às Unidades da Secretaria da Receita Federal para que deixem de exigir o arrolamento ou depósito (facultativo em substituição ao arrolamento) como condição para o seguimento do recurso voluntário, conheço o recurso e passo ao exame do mérito.

Assim, conheço-o e passo ao exame do mérito.

ITEM 1 – DESPESAS COM DEPENDENTES

O item 1 da acusação fiscal versa sobre a dedução das despesas com dependentes e, neste ponto, a questão crucial dos autos diz respeito à efetiva necessidade da **guarda judicial** dos netos, para esse fim, ou se a comprovação da **dependência econômica**, viabilizada por meio de **Justificação Judicial**, devidamente **homologada**, é apta à utilização das despesas apresentadas pelo contribuinte.

O art. 37, “e”, da IN SRF nº. 25/1996 (cuja redação foi copiada pelo art. 38, V, da IN SRF nº. 15/2001, atualmente vigente) assim dispõe:

“Art. 37 – Poderão ser considerados como dependentes:

e) 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;”

Como se vê, o ordenamento jurídico é claro quanto à necessidade de cumprimento do requisito constante do texto acima transcrito, qual seja, a efetiva obtenção de guarda judicial do irmão, neto ou bisneto.

No caso concreto, muito embora a Justificação Judicial ateste que as netas do contribuinte vivem com este, sob o mesmo teto, desde o seu nascimento, é certo que esta situação não basta à dedutibilidade das despesas pretendidas pelo recorrente.

Ainda que se afastasse a expressa exigência quanto à guarda judicial das netas, entendo que, mesmo assim, a conclusão não seria diversa.

Veja-se, neste sentido, que nos próprios autos da Justificação Judicial há depoimento de testemunha no sentido de que a mãe das meninas, nora do recorrente, também reside, juntamente com o filho deste, na mesma casa (fls. 168/169). Insta destacar, ademais,

que às fls. 168 e 170 as testemunhas afirmam ser a mãe das meninas funcionária da Prefeitura de João Pessoa.

Note-se que, mesmo nos autos da Justificação Judicial, que não enseja a instauração de contencioso, o contribuinte não logrou “justificar” a dependência econômica, mas atestar, tão-somente, que suas netas vivem em sua propriedade, desde o seu nascimento. Este fato, por si só, não atesta dependência econômica.

Caso tal dependência fosse efetivamente comprovada, entendo que se poderia analisar a viabilidade de reconhecimento das despesas assumidas, eis que, nesta hipótese, a situação se assemelharia, em sua quase totalidade (exceto pela ausência de mera formalidade judicial) à obtenção da guarda.

Este, no entanto, não é o caso, pois os pais das meninas (netas do contribuinte) continuam, em última análise, por estas responsáveis, em todos os aspectos.

É de rigor verificar que a guarda judicial se presta justamente a garantir, nos casos necessários, a transferência da responsabilidade perante o menor ou incapaz. Assim, a responsabilidade que antes estava concentrada nos próprios pais é, com a guarda, concedida à terceira pessoa, que passa a possuir o direito/dever de zelar por este menor ou incapaz.

Neste caso, vale notar, a dedutibilidade das despesas se justifica exatamente em decorrência deste poder/dever transferido à pessoa do responsável.

Desta forma, mantenho a decisão recorrida quanto a este tópico.

ITEM 2 – DESPESAS MÉDICAS

As deduções das despesas da base de cálculo do imposto de renda estão disciplinadas nas disposições do artigo 8º, II, da Lei nº 9.250, de 1995, “*in 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;

.....

§ 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; (grifei)

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.

§ 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 sobre a Renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II deste artigo.


Em conformidade com o artigo 11, § 3º, do Decreto-lei nº 5.544, de 1943, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Assim, sempre que entender necessário, a fiscalização tem a prerrogativa de exigir a comprovação ou justificação das despesas deduzidas.

Assim, o artigo 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250, de 1995, disciplina que a comprovação dos valores pagos pelo contribuinte aos profissionais da área da saúde deve ocorrer por meio de recibo 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 recebe. Alternativamente, na falta do referido recibo, o legislador admite como prova a indicação do cheque nominativo por meio do qual foi efetuado o pagamento.

Vale mencionar, ainda, que a lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

E referido dispositivo está em consonância com o princípio de que o ônus da prova cabe a quem a alega. Nesse sentido, o art. 333 do Código de Processo Civil prevê que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Saliente-se que, ante ao valor das deduções pleiteadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº. 5.844, de 1943. A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve-se assumir as conseqüências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

 7

Importa destacar também que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado. Logo, cabe apenas ao sujeito passivo, e não ao fisco, obter provas da idoneidade do recibo.

Observe-se que o art. 332 da Lei nº. 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, estabelece que “todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa”. Desse modo, não havendo hierarquia do valor probante dos meios de prova, excetuado o uso de provas ilícitas (art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal de 1988), pode-se provar qualquer situação de fato por qualquer via.

No caso concreto, os recibos trazidos pelo sujeito passivo foram examinados pela fiscalização, que não os considerou aptos a comprovar as deduções de despesas médicas pleiteadas. Assim, caberia ao sujeito passivo, em face das glosas efetuadas, apresentar documentos outros que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas.

Conforme jurisprudência desta Turma, para gozar das deduções com despesas médicas, não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos ou declarações. Havendo questionamento da autoridade fiscal, torna-se necessária a comprovação da efetiva prestação do serviço e do pagamento correspondente. Vejamos alguns julgados:

“DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - RECIBOS INIDÔNEOS - Para que sejam aceitos como comprovantes de despesas médicas, os recibos devem possuir as qualidades exigidas pela IN nº. 15/2001. Não possuindo os mesmos tais características, são considerados inidôneos e imprestáveis para a prova das despesas deles constantes”. (Ac. 1º CC 104-21180).

“IRPF - DESPESAS MÉDICAS, ODONTOLÓGICAS E OUTRAS DEDUTÍVEIS - A efetividade do pagamento a título de despesas odontológicas não se comprova com mera exibição de recibo, mormente quando o contribuinte não carregou para os autos qualquer prova adicional da efetiva prestação dos serviços e existem fortes indícios de que os mesmos não foram prestados” (Ac. 1º CC 102-44154/2000).

“IRPF - DESPESAS MÉDICAS - DEDUÇÃO - Inadmissível a dedução de despesas médicas, na declaração de ajuste anual, cujos comprovantes não correspondam a uma efetiva prestação de serviços profissionais, nem comprovado os desembolsos. Tais comprovantes são inaptos a darem suporte à dedução pleiteada. Legítima, portanto, a glosa dos valores correspondentes, por se respaldar em recibo imprestável para o fim a que se propõe” (Ac. 1º CC 104-16647/1998).

Diante das considerações acima descritas, no caso destes autos, verifica-se que o contribuinte apresenta apenas cópia simples de inúmeros recibos. Entretanto, a comprovação da efetivação dos pagamentos e da prestação de serviços torna-se essencial, eis que os recibos apresentados ocultam informações imprescindíveis à confirmação das despesas, como a correta identificação e discriminação do paciente. Vejamos:

1. Pagamentos realizados em favor de Francisco Tomás Marcelino Neto:

a) Ano-calendário 1998 - no valor de R\$ 6.500,00 (ausência de identificação do paciente).

b) Ano-calendário 1999 – no valor de R\$ 6.400,00 (ausência de comprovação).

2. Pagamentos realizados em favor de José Figueiredo Almeida:

a) Ano-calendário 1998 – no valor de R\$ 7.000,00 (ausência de identificação do paciente).

b) Ano-calendário 1999 – no valor de R\$ 5.000,00 (ausência de identificação do paciente).

c) Ano-calendário de 2000 – no valor de R\$ 8.320,00 (ausência de identificação do paciente).

Com relação ao prestador José de Figueiredo Almeida, que anexou Declaração aos autos (fls. 107), em resposta a Termo de Intimação Fiscal, os esclarecimentos prestados não foram suficientes, eis que o profissional se limitou a informar que os recibos foram emitidos em favor do contribuinte, mas não discriminou os respectivos pacientes (sendo que neste rol estavam, inclusive, as netas do recorrente, já desclassificadas como suas dependentes).

No mais, quanto ao recibo juntado pelo contribuinte na oportunidade da interposição do recurso, emitido por Francisco Tomaz Marcelino Neto, que analiso em respeito ao princípio da verdade material, também verifico sua insuficiência, já que o documento não discrimina o valor correspondente às sessões realizadas a cada paciente (contribuinte e esposa) nem mesmo consigna expressamente o CPF de cada um deles, em clara inobservância ao art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95.

Assim, conclui-se que não há elementos nos autos que dêem segurança ao julgador para declarar as deduções como válidas, razão pela qual mantenho as glosas efetuadas.

ITEM 3 – DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Tendo em vista que tais despesas foram realizadas em nome das netas do contribuinte, corroboro com a decisão recorrida quanto a este tópico, em razão dos motivos que expus sobre o item 1 da autuação fiscal.

Por fim, com relação ao item 4 da acusação fiscal há que se considerar a confissão do contribuinte, que já na oportunidade da apresentação de sua defesa (fls. 111/116) não o impugna expressamente.

Assim, pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões-DF, em 28 de maio de 2008.


VANESSA PEREIRA RODRIGUES DOMENE