



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.721353/2011-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.561 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de setembro de 2021
Recorrente EURO DE ANDRADE LANZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2008, 2009

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF 180.

Nos termos da Súmula CARF nº 180, para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de a fiscalização exigir elementos comprobatórios adicionais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR DEPENDENTE.

Todos os rendimentos dos dependentes devem ser informados na Declaração Anual de Ajuste do titular. A falta da declaração de rendimentos tributáveis dos dependentes configura omissão de rendimentos.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. PROVA.

As despesas com cursos oferecidos pelas instituições que atendem os requisitos legais são passíveis de dedução na base de cálculo do imposto de renda. Se do cotejo probatório é possível demonstrar os requisitos legais para a isenção, deve ser excluída a glosa das despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes
- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Letícia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do acórdão que manteve o lançamento tributário relativo ao procedimento de revisão de declaração de ajuste dos exercícios de 2009, 2008 e 2007, ano-calendário de 2008, 2007 e 2006, em que foram glosadas deduções de despesas médicas, despesas com instrução e dedução de contribuições patronais incidentes sobre a remuneração paga a empregados domésticos e apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica pelo dependente.

Verifica-se do Relatório Fiscal de fls. 344 a 354, que o contribuinte foi selecionado para fiscalização em função da DIRPF/2007 que estava retida em malha fiscal, bem como para verificação de informações constantes do processo de representação fiscal nº 13609.000346/2010-91, em que consta o Memorando nº 14/DRF/BHE/SEFIS/EQAEX-PF/G.04, que encaminhou Termo de Declaração assinado pela fonoaudióloga Dilma Alvarenga Ribeiro Rosa, CPF 636.473.896-68. Neste Termo a fonoaudióloga declarou não ter prestado qualquer serviço profissional ao fiscalizado e/ou a seus dependentes, não tendo recebido desse contribuinte qualquer valor correspondente ao exercício de sua profissão de fonoaudióloga.

O Recorrente foi intimado a apresentar os comprovantes de rendimentos, comprovantes de contribuições à Previdência Oficial, Previdência Privada e FAPI, comprovantes de despesas com instrução, comprovantes de registro de empregado e dos recolhimentos das contribuições patronais à Previdência Social sobre o valor da remuneração do empregado doméstico, Notas Fiscais da CLIDENT Clínica Dentária Ltda (CNPJ 01.250.934/0001-44), comprovantes de despesas médicas e também a comprovação dos efetivos pagamentos e da efetiva prestação dos serviços. Foram apresentados documentos. Não houve a apresentação da prova do efetivo pagamento dos e nem comprovação da efetiva prestação de serviços.

Foram apuradas as seguintes infrações:

1) Dedução indevida de despesas com contribuições patronais à Previdência

Oficial:

Na DIRPF/2007 foi declarado um valor total de contribuição de R\$528,00, referente ao empregado doméstico Claudiney Antonio de Paula. Entretanto, foi comprovado o pagamento de contribuições no ano de 2006 de R\$307,87, sendo glosado o valor de R\$220,13, correspondente à diferença do valor comprovado e declarado.

Em relação às DIRPF 2008 e 2009 foi glosado, respectivamente, o valor de R\$117,79 e 117,86 pois somente são dedutíveis as contribuições de um empregado doméstico por declaração. Os empregados e os valores recolhidos estão identificados na fl. 5 do Relatório Fiscal.

2) Dedução indevida de despesas com instrução

Foi glosada as deduções de despesas com instrução informadas na DIRPF 2009, pois o contribuinte não comprovou o pagamento, tendo apresentado uma declaração que aparentemente sugere ter sido extraída da internet, em que consta, na mesma folha, a informação de pagamento às três entidades de ensino, quais sejam: EADCON – Sociedade de Educação Continuada Ltda; Fundação Universidade do Tocantis e USPMG – Universidade Semi

Presencial de Minas Gerais Ltda. A declaração foi emitida por KLC Cobranças Ltda e nela não consta CNPJ, endereço, telefone, nem responsável pela informação.

3) Omissão de Rendimentos do Trabalho Recebidos de Pessoa Jurídica pelo Dependente

Foi apurada omissão de rendimentos de R\$6.785,43 recebidos da Prefeitura de Sete Lagoas pela dependente Ana Luiza Drumond Lanza.

4) Dedução indevida com despesas médicas

Foram glosadas deduções de despesas médicas, pois o contribuinte não apresentou comprovantes de efetivo pagamento e da efetiva prestação de serviços. Apresentou apenas os recibos e informou que os pagamentos foram realizados em moeda corrente e que não possuía os extratos bancários daquela época.

A despesas glosadas encontram-se descritas e especificadas no Relatório Fiscal.

Tendo em vista a ausência de comprovação destas despesas e das demais provas requisitas pela fiscalização, a Impugnação foi julgada improcedente.

Interposto Recurso Voluntário em que se sustenta, em síntese:

- (i) A prova da prestação dos serviços médicos. Que o entendimento da DRJ não tem base legal, já que a própria legislação (art. 8º, II, “a” e §2º, III da Lei nº 9.250/95) prevê que desde que os recibos especifiquem os pagamentos, indiquem o nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, eles se tratam de documentos aptos a autorizar os efeitos legais desejados, de comprovação das despesas médicas. Assim, a apresentação dos demais documentos indicados no acórdão é, na forma mencionada, mera sugestão;
- (ii) Não fora indicado qualquer vício nos recibos, sendo esses suficientes a provar o requerido pela administração;
- (iii) Quanto aos valores pagos à Sra. Dilma Alvarenga Ribeiro Rosa, essa profissional não nega a assinatura nos recibos, sendo sua declaração duvidosa, não podendo se tratar de prova contra o Recorrente;
- (iv) Os recibos contêm todos os requisitos indicados na lei, é dizer, o art. 8º, II, “a” e §2º, III da Lei nº 9.250/95, fazendo prova da efetiva realização da despesa;
- (v) A norma estabelece que o documento comprobatório do pagamento é o recibo, pois dele constam os elementos indicadores do beneficiário, e admite o cheque nominativo como comprobatório dos dispêndios somente na falta de recibo;
- (vi) O art. 73 do RIR diz textualmente: comprovação ou justificação, e não comprovação e justificação. Também fala do ônus da prova do Fisco;
- (vii) Cita decisões sobre a matéria jurídica, reforçando que “são os recibos que põe termo às obrigações das partes (art. 320 do Código Civil), sustentando a presunção da boa-fé.
- (viii) Quanto à omissão de rendimentos de sua esposa. Que a inclusão de sua esposa como dependente não é uma mera faculdade, e sim um direito;

(ix) A Lei 9.250/95 assegura ao Recorrente deduzir determinado valor da base de cálculo do imposto de renda por dependente e, em nenhum momento, exige que seja incluído algum rendimento desse dependente na base de cálculo. Se sua esposa apresentasse sua própria declaração, estariam esses rendimentos na faixa de isenção;

(x) Quanto as despesas com instrução, aduz que os cursos são a distância, não podendo obter a frequência como desejado. Conforme cópia de julgado da Justiça de Tocantins, a Universidade do Tocantins manteve contratos de prestação de serviços com a Eadcon – Sociedade de Educação Continuada Ltda., com o objetivo de viabilização de projeto de educação de cursos a distância, a cobrança e o recebimento das mensalidades dos alunos. Assim, a Eadcon celebrou contrato com a KLC Cobranças Ltda., para realização do processo de cobrança e recebimento das mensalidades dos alunos. Tal procedimento também foi adotado pela USPMG – Universidade Presencial de Minas Gerais.

(xi) Assim, diante da realidade da educação a distância, deve-se admitir a comprovação da efetividade das despesas, com a documentação apresentada, em especial pelos boletos comprovando os pagamentos das mensalidades;

(xii) Quanto à dedução de contribuição patronal, sustenta que sua realização foi nos termos da legislação de vigência.

Com o recurso, foi juntado cópia de uma decisão em Agravo de Instrumento que, em tese, mostra a relação entre a KLC Cobranças, a Eadcon e a Fundação Universidade do Tocantins.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Letícia Lacerda de Castro, Relator.

Conheço do recurso, porquanto presentes os requisitos de admissibilidade.

As despesas médicas indevidas

Quanto à infração de despesas médicas indevidas, de início destaco que a questão encontra-se pacificada neste Conselho, com a edição da recente Súmula CARF nº 180:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Acórdãos Precedentes: 9202-007.803, 9202-007.891, 9202-008.004, 9202-008.063, 9202-008.311, 2202-005.320, 2301-006.449, 2301-006.652, 2202-005.318, 2202-005.838, 2401-007.368 e 2401-007.393.

Compulsando o procedimento, verifica-se que o Recorrente foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamentos pelos serviços médicos declarados nas DIRPF dos exercícios de 2007, 2008 e 2009, seja por cheque ou extratos de saques bancários, se os

pagamentos tivessem ocorrido em espécie. Também foi intimado a comprovar a efetiva prestação do serviço, por meio de laudos, relatórios, etc.

Não obstante, apresentou apenas os recibos de despesas médicas e odontológicas.

Entendo que as despesas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados, relativos ao próprio tratamento do Recorrente e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...).

II das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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:

(...).

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, em seu art. 73, dispõe que:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Portanto, em vista do exposto, pode-se concluir que a dedução de despesas médicas e odontológicas na declaração do contribuinte está condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o Recorrente ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

E, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é razoável – e autorizado por lei – que a Fiscalização exija provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. E é dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito.

Ora, no caso, a fiscalização exigiu a comprovação do pagamento das despesas, que poderia ser apresentada por documentos hábeis a fazer essa prova, e não necessariamente por cheque nominal. Tendo respondido que as despesas foram pagas por dinheiro, em espécie, poderia o Recorrente apresentar os seus extratos bancários, indicando saques próximos as datas de pagamento dos recibos.

Quanto à despesa com a profissional, Sra. Dilma Alvarenga Ribeiro Rosa, poderia o Recorrente, ao invés de duvidar de sua declaração à fiscalização - negando a realização de prestação de serviços médicos ao Recorrente -, juntar aos autos a prova de sua efetiva realização e pagamento. Mas manteve-se inerte.

Portanto, entendo que a glosa das despesas médicas e odontológicas devem ser mantidas.

Os rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica pela dependente

Ana Luiza Drumond Lanza, dependente do Recorrente, teria recebido, nos termos da Notificação de Lançamento, rendimentos de R\$6.785,43 da Prefeitura de Sete Lagoas.

Pelas razões já narradas, insurge-se o Recorrente de que sejam esses rendimentos considerados seus.

A inclusão de dependentes na declaração de ajuste anual é opção do Recorrente (e também seu direito, como defendido no recurso, caso preenchidos os requisitos legais). Com essa medida, há o benefício da dedução correspondente. Todavia, uma vez feita essa opção, caso os dependentes tenham auferido rendimentos tributáveis no ano-calendário, estes devem ser oferecidos à tributação, e devem ser somados aos rendimentos tributáveis do declarante na declaração de ajuste, conforme dispõe o §8º, do art. 38, da Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001:

“Art. 38. Podem ser considerados dependentes:

(...)

§ 8º Os rendimentos tributáveis recebidos pelos dependentes devem ser somados aos rendimentos do contribuinte para efeito de tributação na declaração.”

Portanto, sem razão o Recorrente.

As despesas com instrução

Segundo o Relatório Fiscal, o Recorrente:

“foi intimado a apresentar os comprovantes de pagamentos das despesas declaradas nas DIRF's, tendo sido informado que poderia também comprovar por meio de cópia de cheques ou extratos de saques bancários, se os pagamentos tivessem ocorrido em espécie. Entretanto, para comprovar as despesas com instrução do ano-calendário de 2008, limitou-se a apresentar uma declaração, que aparentemente sugere ter sido extraída da Internet, onde consta, na mesma folha, a informação de pagamento das três entidades de ensino informadas na DIRF/2009, quais sejam”:

- EADCON – Sociedade de Educação Continuada Ltda. (R\$ 1.411,27);
- Fundação Universidade do Tocantins (R\$ 418,16);
- USPMG – Universidade Semi Presencial de Minas Gerais Ltda (R\$ 784,10)

A declaração foi emitida por KLC Cobranças. Não consta CNPJ, endereço, telefone, nem o responsável pela declaração.

A despesa com instrução do ano-calendário de 2008 (R\$ 2.592,29) foi glosada, ante a ausência de documentação hábil e idônea para comprová-la.

Sobre a dedução de despesas com instrução o art. 8º, II, “b”, da Lei nº 9.250, de 1995, assim dispõe:

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:

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)

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, assim dispõe:

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").

Portanto, somente as despesas com cursos oferecidos pelas instituições que atendem os requisitos legais são passíveis de dedução na base de cálculo do imposto de renda.

O Recorrente juntou na impugnação uma declaração emitida pela KLC Cobranças Ltda informando pagamentos a Eadcon – Sociedade de Educação Continuada Ltda, à Fundação Universidade do Tocantins e à USPMG – Universidade Presencial de Minas Gerais Ltda ME.

Juntou boletos de cobrança emitidos pela KLC Cobranças Ltda quitados em 2008. Os comprovantes foram juntados às fls. 391 a 398.

No presente recurso juntou cópia da decisão do Agravo de Instrumento nº 5008031-77.2012.827.0000, no âmbito na ação de exibição de documentos, Tribunal de Justiça do Estado do Tocantins, tendo como partes, de um lado, a Fundação Universidade do Tocantins, e do outro, Sociedade Civil de Educação Continuada – Eadcon e KLC Cobranças.

Na decisão há menção de que “a agravante manteve contratos de prestação de serviço com a primeira agravada, com o objetivo de viabilização e o término do projeto de educação a distância dos cursos superiores em andamento, a cobrança e o recebimento das mensalidades ere de responsabilidade única e exclusiva da primeira agravada. (...)”.

Embora do cotejo dos documentos acima indicados, possa-se comprovar alguma relação entre as instituições de ensino e a KLC, entendo que requisitos indispensáveis à incidência da norma isentiva deixaram de ser demonstrados. Ora, não se sabe o curso então feito

pelo dependente (se enquadrado ou não à isenção), bem como se olvidou o Recorrente em apresentar declaração conclusiva da própria instituição de ensino.

A contribuição patronal empregador doméstico

A contribuição patronal paga pelo empregador doméstico tem a sua dedutibilidade permitida pela legislação, nos termos do inciso VII do artigo 12 da Lei nº 9.250/95.

Adiro ao decidido pela DRJ:

Vê-se que os limites de deduções de contribuições patronais recolhidas a Previdência Social foi incluída na Lei nº 9.250/1995 pela Lei nº 11.324/2006 e ambas estão citadas no Enquadramento Legal do Auto de Infração no item 004 - Dedução Indevida de Contribuição Patronal paga à Previdência Social pelo Empregador Doméstico.

O contribuinte não apresenta documentos para comprovar pagamento da diferença glosada na DIRPF 2007, e em relação aos demais exercícios não há alteração a ser feita pois as deduções haviam sido informadas em desconformidade com a legislação.

Conclusão:

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Lacerda de Castro