



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.721391/2011-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.571 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2024
Recorrente ALFREDO SCHULTZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÕES. DEPENDENTE. PROVA.

Somente são admitidas as deduções pleiteadas a título de dependente se ficar comprovada, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, a relação de dependência nos moldes estabelecidos na legislação tributária.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DA PROVA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo é intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO FUNERÁRIO.

Falta previsão legal para dedução a título de despesas médicas de gastos relativos a plano funerário.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas médicas se devidamente comprovadas, em nome do contribuinte ou de seus dependentes, por documentação que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Somente poderão ser deduzidos, nas Declarações de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação do contribuinte e de seus dependentes, respeitado o limite anual individual estabelecido na legislação.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A aplicação da multa de ofício (75%) e dos juros de mora decorre de expressa previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento nº 2009/246249284205796, em 12/09/2011, acostada às fls. 110/116, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física do exercício 2009, que lhe exige crédito tributário no valor de R\$ 6.479,08, conforme abaixo demonstrado:

Tabela 1 – Valor do crédito tributário apurado

Demonstrativo do Crédito Tributário	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - SUPLEMENTAR(Sujeito à Multa de Ofício)	2904	3.262,38
MULTA DE OFÍCIO{Passível de Redução}		2.446,78
JUROS DE MORA - (Calculados até 30/09/2011)		769,92
Valor do Crédito Tributário Apurado		6.479,08

Fonte: Notificação de Lançamento nº 2009/246249284205796

Decorreu o citado lançamento de revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual (DAA) ND 06/14.339.307, ano-calendário 2008. Conforme relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 111/114), apurou-se as seguintes infrações:

a) dedução indevida com Dependentes: glosa de R\$6.623,52 por falta de comprovação da relação de dependência. A autoridade lançadora complementa:

O contribuinte não comprovou que detém a guarda judicial de Jéssica F.Shultz e Wagner D F. Shultz, motivo pelo qual tais pessoas não podem ser consideradas seus dependentes. Alfredo Schultz Filho tinha 27 anos no ano 2008, portanto, apesar de universitário, não é dependente para fins de IR, já que não há prova de sua incapacidade.O contribuinte não comprovou que Flaviana M. Schultz,que tinha 23 anos em 2008, era universitária no referido ano.

b) dedução indevida com despesa de instrução: glosa de R\$2.592,29 por falta de comprovação. A autoridade lançadora complementa:

Os únicos comprovantes de despesas com instrução apresentados pelo contribuinte se referem a Alfredo S. Filho. Como este não pode ser considerado dependente para fins de IRPF, tais despesas não são dedutíveis e foram glosadas.

c) dedução indevida de despesas médicas: glosa de R\$5.175,36 por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução, referente aos profissionais relacionados na Tabela 2 abaixo:

Tabela 2 – Glosa de despesas médicas

CPF/CNPJ	Nome	Valor
374.589.736-68	LUIZ FERNANDO DA COSTA ROCHA	675,00
05.202.699/0001-96	FUNDACAO SANTA CASA DE MISERICO	371,64
060.838.746-02	DENISE SOARES PERDIGAO SCHULTZ	3.940,00
03.694.920/0001-45	FUNERARIA SANTA CLARA LTDA	188,72
Total		5.175,36

Fonte: Notificação de Lançamento nº 2009/246249284205796

A autoridade lançadora complementa:

As despesas com a Fundação Casa de Misericórdia e com Luiz Fernando Rocha se referem a Flaviana Schultz, que não é dependente do contribuinte. As despesas com plano funerário não são dedutíveis. O Sr. Alfredo Schultz apresentou recibos assinados por Denize Schultz referentes a tratamento fisioterápico, no entanto, não comprovou o efetivo pagamento através de dados bancários, apesar de intimado para tanto. Portanto, não ficou comprovado o pagamento das referidas despesas.

Cientificado da Notificação em 26/09/2011 (fls. 117), apresentou em 24/10/2011 a impugnação de fls. 2/5 e os documentos de fls. 6/108, alegando, em síntese, que:

- a legislação do imposto de renda ao mesmo tempo em que permite a dedução de valores a título de despesas com instrução, fixa o limite de idade do dependente para este fim em 24 anos;

- por outro lado, o Código Civil estabelece que o dever de prestar alimentos decorre do dever de solidariedade humana, sendo devido entre parentes e atende ao binômio necessidade/possibilidade;

- em que pese o dependente ter 27 anos de idade, ele necessita do amparo do pai para custear os seus estudos, o que de fato aconteceu e, por isso, deve ser estendido o direito de abatimento das despesas com instrução e a dedução legal por dependente a título de instrução ao pai contribuinte que de fato arcou com despesas declaradas e devidamente comprovadas;

- como o Código Civil é posterior à legislação do imposto de renda que fixou o limite de idade dos filhos em 24 anos para fins de abatimento de despesas com instrução, este deve prevalecer, pois lei posterior revoga a lei anterior quando for com ela incompatível;

- a guarda dos netos menores de idade, Jéssica F Schultz e Wagner DF Schultz, ainda que não seja judicial, pode ser de fato comprovada por outros meios, inclusive por meio da própria fiscalização da RFB;

- os recibos assinados por Denize Schultz comprovam o pagamento de despesas com tratamento fisioterápico. Não há lei que obrigue o contribuinte a fazer outro tipo de comprovação. Além do mais, pagamento não se faz somente por meio de operações bancárias, podendo ser em espécie. A descrição dos fatos e seu enquadramento legal são duvidosos, pois a fiscalização disse ser indevida a dedução de tais despesas médicas por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, o que significa insegurança e dubiedade, “ou é, e/ou tem de ser uma coisa outra”. Não pode haver dúvida conforme consta na descrição dos fatos. Ou a declaração feita é indevida por falta de comprovação ou é indevida por falta de previsão legal;

- a multa de ofício e os juros de mora devem ser excluídos por serem inexigíveis em conformidade com o entendimento jurisprudencial dominante.

- ante o exposto, requer seja:

- admitida a presente impugnação, declarando-se indevidos os lançamentos e as cobranças constantes da notificação, inclusive no que diz respeito aos juros e à multa de ofício;

- considerada a dedução com despesas médicas devidamente comprovadas com os recibos que apresenta, cujo pagamento ocorreu em espécie e tem amparo legal;

- consideradas comprovadas e regulares as despesas com instrução com os filhos universitários em razão do binômio necessidade/possibilidade, bem como a dedução com os dependentes sobre os quais deteve a guarda de fato;

Finaliza o impugnante protestando provar o alegado com a documentação que apresenta e por todos os meios de prova em direito admitidos.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DEPENDENTE. PROVA.

Somente são admitidas as deduções pleiteadas a título de dependente se ficar comprovada, mediante apresentação de documento hábil e idôneo, a relação de dependência nos moldes estabelecidos na legislação tributária.

GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EFETIVIDADE PAGAMENTOS. AUSÊNCIA DA PROVA.

Mantém-se a glosa de dedução a título de despesas médicas quando o sujeito passivo é intimado a comprovar a efetividade dos desembolsos e deixa de apresentar documentos aptos a fazê-lo.

DESPESAS MÉDICAS. PLANO FUNERÁRIO.

Falta previsão legal para dedução a título de despesas médicas de gastos relativos a plano funerário.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas médicas se devidamente comprovadas, em nome do contribuinte ou de seus dependentes, por documentação que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Somente poderão ser deduzidos, nas Declarações de Ajuste Anual, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação do contribuinte e de seus dependentes, respeitado o limite anual individual estabelecido na legislação.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A aplicação da multa de ofício (75%) e dos juros de mora decorre de expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/08/2013, o sujeito passivo interpôs, em 09/09/2013, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos e apesar da legislação tributária determinar que a dependência se esgota aos 24 anos, a legislação cível, que determina o dever de solidariedade entre familiares, deve prevalecer;

b) ainda que a guarda dos netos menores de idade não seja judicial, é possível declará-los como dependentes;

c) as despesas médicas, referentes a tratamento fisioterápico, estão devidamente comprovadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a dedução com dependentes, no valor de R\$6.623,52 por falta de comprovação da relação de dependência; dedução com despesa de instrução, no valor de R\$2.592,29, por falta de comprovação; e dedução de despesas médicas, no valor de R\$5.175,36 por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto 70.235/1972, devendo ser conhecida.

A legislação do imposto de renda aplicável às pessoas físicas permite deduções do rendimento bruto para determinação da base de cálculo do imposto a ser recolhido mensalmente e do imposto devido apurada na DAA, se apresentada no modelo completo. Essa legislação tributária está regulamentada pelo Decreto nº 3.000/1999 e permite que o contribuinte deduza de seus rendimentos tributáveis mensal e na DAA valor limitado para cada dependente que possua.

Oportuno mencionar que o art. 96 do Código Tributário Nacional (CTN, Lei nº 5.172/1966) conceitua o que é “legislação tributária”:

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O art. 77 do Decreto nº 3.000/1999, § 1º e o art. 35 da Lei nº 9.250/1995 estabelecem que podem ser considerados como dependentes as pessoas a seguir relacionadas, que não tenham recursos próprios e vivam a expensas do contribuinte.

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

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

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

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

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

Decreto nº 3.000/1999:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

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

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

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

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

Para fins da legislação do imposto de renda a condição de dependente, no caso de filho, menor pobre, neto ou o absolutamente incapaz é comprovada, em regra, por meio dos seguintes documentos:

- a) filho: certidão de nascimento e, se maior de 21 anos e até 24 anos, comprovante de que está cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau;
- b) filho incapacitado física ou mentalmente para o trabalho: certidão de nascimento e laudo médico que indique a incapacidade;
- c) menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque: certidão de nascimento e termo de guarda judicial;
- d) irmão, neto ou bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos: certidão de nascimento e termo de guarda judicial;
- e) irmão, neto ou bisneto, sem arrimo dos pais, incapacitado física ou mentalmente para o trabalho: certidão de nascimento e laudo médico que indique a incapacidade;
- f) o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador: certidão de nascimento e termo de tutela ou curatela.

No presente caso, a autoridade lançadora glosou o valor de R\$6.623,52 correspondente à dedução com os dependentes declarados Jéssica Fernanda Shultz e Wagner Daniel Fernandes Shultz, por não ter sido comprovada a guarda judicial, com o dependente declarado Alfredo Shultz Filho, por não ter apresentado prova de incapacidade física ou mental, e com a dependente declarada Flaviana Martins Shultz, por não comprovação de condição universitária.

Conforme documentos juntados às fls. 49/50, Jéssica Fernanda Shultz (nascida em 15/06/1992) e Wagner Daniel Fernandes Shultz (nascido em 11/08/2008) são filhos de Rodolfo Shultz Filho e Wanderléia Fernandes Shultz e netos de Rodolfo Shultz, Maria José Amorim Shultz, Walter Fernandes da Silva e Enilda Maria Soares da Silva.

Às fls. 47 foi juntada declaração assinada por Rodolfo Shultz Filho e Wanderléia Fernandes Shultz, pais de Jéssica e Wagner, em que atestam que ficaram as expensas na residência do tio Alfredo Shultz, no ano-calendário 2008, em virtude de adversidades familiares.

Ocorre que essa situação não autoriza que o contribuinte Alfredo Shultz, sem deter a guarda judicial de Jéssica Fernanda Shultz e Wagner Daniel Fernandes Shultz, informe os dois como dependentes em sua DAA. Conforme legislação acima transcrita, somente no caso de deter a guarda judicial desses dois menores, o contribuinte poderia declará-los como dependentes. Não tendo o impugnante apresentado termo de guarda judicial, mantém-se a glosa referente a esses dois dependentes declarados.

De acordo com documento juntado às fls. 58, Alfredo Shultz Filho, nascido em 11/09/1981, é filho de Alfredo Shultz, contando, no ano-calendário em discussão (2008) com 27 anos de idade. De acordo com a legislação acima transcrita, filho com 27 anos de idade só poderia ser dependente do pai se ficasse comprovada sua incapacidade física ou mental para o trabalho. Não tendo o impugnante feito prova dessa incapacidade do filho Alfredo Shultz Filho, mantém-se a glosa referente a esse dependente declarado.

A legislação a ser aplicada ao presente caso, de acordo com o ordenamento jurídico brasileiro é a já citada neste voto, não sendo cabível a tese defendida pelo impugnante no sentido de que se deve aplicar dispositivos do Código Civil Brasileiro (contribuinte não cita quais seriam esses dispositivos), que justificariam a dedução de despesas com instrução de filhos maiores de 24 anos. Oportuno mencionar que lei geral nova não revoga nem modifica lei especial anterior (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, art. 2º, § 2º/Decreto-Lei nº 4657/1942).

De acordo com documento juntado às fls. 48, Flaviana Martins Shultz, nascida em 25/02/1985, é filha de Alfredo Shultz, contando, no ano-calendário em discussão (2008), com 23 anos de idade. De acordo com a legislação acima transcrita, filho maior de 21 anos e até 24 anos idade só poderia ser dependente do pai se ficasse comprovado que este estava cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau. Não tendo o impugnante feito essa prova, mantém-se a glosa referente a essa dependente declarada.

Relativamente às despesas com instrução, para o ano-calendário 2008, deve-se considerar que da base de cálculo do imposto devido poderão ser deduzidos, nas declarações de rendimentos, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil (creche e pré-escolas), ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior (graduação e pós-graduação, seja mestrado, doutorado ou especialização), à educação profissional (ensino técnico ou tecnológico) do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 2.592,29 (Lei 9.250/1995, art. 8º, inc. II, alínea b; com redação dada pela Lei 11.482/2007).

Para comprovar a regularidade da dedução lançada em sua DAA, o impugnante apresentou Demonstrativo Financeiro emitido em 05/10/2011 (fls. 36/37), em nome do Instituto Cultural Newton Paiva Ferreira Ltda, CNPJ 16.521.155/0001-03, em que consta a informação de que foi pago, no ano calendário 2008, o total de R\$4.722,28 referente ao curso de Psicologia, tendo como aluno Alfredo Shultz Filho, além de boletos quitados. Oportuno mencionar que comprovantes bancários apresentados dão conta de que boletos foram debitados em conta corrente de titularidade de Alfredo Shultz Filho, CPF 057.106.196-63 (fls. 69/83).

Conforme já mencionado neste voto, Alfredo Shultz Filho, no ano-calendário 2008, já contava com 27 anos de idade e não pode ser considerado como dependente do contribuinte para fins de imposto de renda e as deduções são permitidas apenas no tocante a despesas do próprio contribuinte e de seus dependentes.

Assim, conclui-se que os documentos apresentados pelo impugnante não podem ser aceitos como aptos a demonstrar a regularidade de dedução lançada em sua DAA, a título de instrução. Mantém-se a glosa do valor de R\$2.592,29, deduzido a título de despesa com instrução.

Quanto à glosa das despesas médicas, primeiramente cabe dizer que o impugnante não tem razão quando sustenta que a descrição dos fatos e enquadramento é dúbia (falta de comprovação ou fatal de previsão legal?).

No relatório “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 113/114, que é parte integrante da Notificação de Lançamento, a autoridade lançadora esclarece que as despesas com a Fundação Casa de Misericórdia (R\$371,64) e com Luiz Fernando Rocha (R\$675,00) se referem a Flaviana Schultz, que não é dependente do contribuinte, e que as despesas com plano funerário (R\$188,72) não são dedutíveis. Portanto, a fiscalização deixou claro que essas deduções foram glosadas por falta de previsão legal. No que tange à glosa referente a Denise Schultz (R\$3.940,00), também consta da descrição (fls. 113/114) que a glosa se deu em virtude de o contribuinte não ter comprovado o efetivo pagamento dessa despesa, mesmo intimado.

Os recibos em nome do profissional Luiz Fernando Rocha (fls. 98/99 e 103/105) e os títulos que trazem como cedente a Fundação Santa Casa de Misericórdia (fls. 40/46) não se referem ao contribuinte. Referem-se à Flaviana Martins Schultz, que, conforme já

mencionado neste voto, não pode ser considerada como dependente do contribuinte para fins de imposto de renda.

A Lei 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', § 2º, dispõe que na DAA, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos e planos de saúde, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Assim, as despesas efetuadas em nome de Flaviana Martins Schultz, que não é dependente do contribuinte, e com plano funerário, não são dedutíveis por falta de previsão legal. Desse modo, mantém-se a glosa referente a essas deduções (R\$371,64 + R\$675,00 + R\$188,72 = R\$1.235,36).

O art. 73 do Decreto 3.000/1999 estabelece que:

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º).

Depreende-se do dispositivo acima transcrito que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados, especificados e comprovados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, cabendo ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

O art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, dispõe:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...]

Conforme se verifica pela legislação acima transcrita, em princípio, admite-se como prova de pagamentos os documentos por eles fornecidos, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo art. 80, §1º, incisos II e III, do Decreto nº 3.000/1999RIR/1999.

Assim, exige-se que a documentação traga informações que permitam a perfeita identificação: a) do responsável pelo pagamento efetuado, pois sem essa informação não há como se vincular a dedução ao possível interessado; b) do valor do pagamento; c) da data da emissão do documento; d) do tipo de serviço realizado; e) do beneficiário do serviço; f) do emitente do documento: nome, endereço, CPF/CNPJ e, no caso de pessoa física, o registro de habilitação profissional no Conselho Regional de Classe. Esses são os requisitos mínimos que devem constar do documento comprobatório da despesa pleiteada como dedução da base de cálculo do IRPF, conforme legislação tributária.

Quanto aos recibos apresentados às fls. 16/18, emitidos pela profissional Denise Soares Perdigão Schultz, os mesmos não especificam o beneficiário do tratamento e nem trazem o nº do registro no Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional (CREFITO).

Oportuno registrar que para exercer a profissão de fisioterapeuta, o profissional precisa se registrar no CREFITO de sua região e é importante destacar também a necessidade de indicação do beneficiário dos serviços prestados para comprovação de que tais serviços foram prestados para o contribuinte ou seus dependentes, na forma da lei. Qualquer pessoa pode efetuar o pagamento de um tratamento a outra que não seja sua dependente, não podendo, no entanto, beneficiar-se da dedução de imposto de renda correspondente.

O impugnante argumenta que os recibos que instruem a impugnação são hábeis para comprovar que faz jus às deduções pleiteadas. No entanto, tais documentos não trazem os requisitos mínimos acima mencionados e não são suficientes para comprovar a regularidade da dedução.

A lei pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. No caso das deduções, como visto anteriormente, o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las. Com isso, o ônus probatório desloca-se para o contribuinte.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovar e justificar as deduções, e, não o fazendo, se sujeita às consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Cabe, assim, apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira a esse respeito sobre o documento.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde (prestador de serviços), mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço. A emissão de recibo serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra o credor, mas não para comprová-lo junto a terceiros interessados.

A prova do efetivo pagamento das despesas com a profissional Denise Soares Perdigão Schultz cujas deduções foram pleiteadas, não foi apresentada, embora intimado por meio do Termo de Intimação Fiscal (fls. 54).

Assim, não demonstrada a efetiva transferência dos valores, quer através de cópia de cheque, extrato bancário, cartão de crédito e outros, do impugnante para a profissional Denise Soares Perdigão Schultz, mantém-se a glosa do valor de R\$3.940,00, deduzido a título de despesas médicas. Reitere-se que os recibos apresentados (fls. 16/18) não especificam o beneficiário do tratamento e nem trazem o nº do registro no CREFITO.

No tocante aos juros moratórios (Selic) e à multa de ofício (75%), não obstante o inconformismo do interessado, há expressa previsão legal para a sua aplicação (Lei 9.430/1996, art. 44, inciso I, § 3º e art. 61, § 3º), sendo defeso a essa autoridade administrativa julgadora afastar a observância de legislação em vigência. Ressalte-se que não há que se falar em qualificação de multa (150%, art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996), pois se aplicou nestes autos a multa básica (75%).

Quanto a entendimentos jurisprudenciais invocados, destaque-se que não foram trazidas à colação posições que vinculariam as decisões prolatadas por este Colegiado.

Ao término da peça impugnatória, o contribuinte protesta provar o alegado com a documentação acostada e por todos os meios de prova em direito admitidos. Na fase impugnatória, o interessado teve ampla oportunidade de anexar documentação e prestar informações, assim procedendo com os documentos ora examinados. Da análise dos elementos constantes dos autos, conclui-se pela inocorrência de qualquer uma das hipóteses previstas no Decreto nº 70.235/1972 (art. 16, § 4º), que justifique o pedido de

juntada posterior de provas. Portanto, está precluso o direito de o sujeito passivo produzir novas provas documentais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital