



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

Processo nº 13819.001391/2007-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.138 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente DARCY GUERREIRO LOPES FERNANDES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES LEGAIS. DESPESAS COM DEPENDENTES.
IMPROCEDÊNCIA.

Para que haja a dedução de despesas com dependentes é necessário o preenchimento dos requisitos legais, decisão judicial ou apresentação de documentos idôneos que possa permitir afastar a glosa.

DEDUÇÕES LEGAIS. DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

São admissíveis as deduções legais incluídas em Declaração de Ajuste Anual quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, com documentação hábil e idônea. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, deve ser mantida a glosa lançada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos por unanimidade de votos, conhecer o Recurso Voluntário para (a) não reconhecer a prescrição nem a decadência e (b) lhe negar provimento.

(assinado digitalmente).

João Bellini Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Andréa Brose Adolfo, Fábio Piovesan Bozza, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Denny Medeiros Silveira, Thiago Duca Amoni, e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DARCY GUERREIRO LOPES FERNANDES, contra o acórdão de julgamento n.º 17-35.688 - 9, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (9ª Turma da DRJ/SP2), no qual os membros daquele colegiado julgaram parcialmente procedente a impugnação apresentada, referente à Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao ano calendário 2002, exercício 2003, no valor de R\$ 16.197,89, com os acréscimos legais, em razão do contribuinte ter realizado deduções indevidas e por esse motivo ter ocorrido glosas dos respectivos valores.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, que assim os relatou:

"Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 27/08/2007, Notificação de Lançamento no valor de R\$16.197,89, em que lhe é exigido imposto de renda pessoa física no montante de R\$6.655,12, acrescido de multa proporcional de 75% e demais acréscimos legais. O crédito tributário originou-se da revisão fiscal da declaração de imposto de renda pessoa física - DIRPF ano-calendário 2002, em que foram glosadas as seguintes deduções efetuadas indevidamente na base de cálculo do IRPF:

- *Contribuição a previdência privada e FAPI — R\$534,08*
- *Dependente — R\$ 5.088,00*
- *Despesas com instrução — R\$1.998,00*
- *Despesas médicas — R\$19.425,73*

Cientificada do lançamento do crédito tributário, a contribuinte apresentou a impugnação de fls 01, acompanhada de documentos que solicita serem agora verificados, já que quando da ação fiscal não foi possível apresentá-los, visto que foram extraviados no trajeto entre a residência da impugnante e a RFB".

Ao julgar a impugnação, A DRJ de origem entendeu estarem comprovadas as deduções referentes à Contribuição privada e FAPI, bem como de parte das deduções médicas referentes aos Instituto Municipal de Assistência à Saúde do Funcionalismo - I.M.A.S.F, no valor de R\$2.568,00 a título de contribuição assistencial (onde ocorreu retenção na fonte), e R\$ 160,32, a título de despesas médicas e odontológicas (fl. 50).

No que diz respeito às alegações das demais deduções, estas foram julgadas improcedentes.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 67/73) alegando preliminar de prescrição, uma vez que, a constituição do crédito fiscal ocorreu somente em 27/08/2007,

e a entrega da Declaração do Imposto de Renda do ano calendário de 2002, ocorreu em 30/04/2002, segundo seu entendimento.

No mérito alega que:

i) dedução com dependentes: deveria ser aceita a dedução com dependentes dos netos, por estes "sempre serem seus dependentes financeiramente". Elenca uma série de motivos para que os descendentes estejam sob sua tutela. Afirmar, inclusive, enfermidades mentais acometidas por sua filha e que esta também seria sua dependente. Cita, ainda, dependência dos ascendentes (pais) para com a recorrente, por serem idosos e não terem condições de sustento próprio.

ii) dedução com despesas médicas: a Receita deveria acatar o documento que demonstra as despesas médicas com o cirurgião dentista Walter Augusto Costa Mancini, bem como nesse item requer a oitiva do profissional para provar os custos realizados. Requer, também, o acatamento das demais despesas médicas dos demais "dependentes";

iii) Despesas com instruções: segundo a recorrente, pretende ver afastada a glosa das despesas médicas com instrução da neta Annna Júlia, por ser esta sua dependente.

Junta a recorrente diversos documentos para embasar suas alegações (fls. 74/86).

Este Conselho ao analisar o processo administrativo fiscal, quando do seu julgamento, verificou estar faltando folhas do auto de infração, o que poderia afetar a análise do recurso e dos demais elementos essenciais ao desfecho da demanda administrativa, proferindo Resolução de n.º 517348, para a juntada de documentos faltantes.

Nas fls. 109/113, foi juntado ao feito o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O recurso é tempestivo, conforme análise da Resolução proferida no feito. Assim, o conteúdo do recurso.

DA PRELIMINAR DE "PRESCRIÇÃO"

A recorrente alega preliminar de prescrição, uma vez que, a intimação da Notificação de Lançamento ocorreu somente em 27/08/2007, e a entrega da Declaração do Imposto de Renda do ano calendário de 2002, ocorreu em 30/04/2002, *segundo seu entendimento*.

Das alegações da contribuinte percebe-se que esta quis se referir à decadência e não à "prescrição" do auto de infração, utilizando o art. 150, § 4º, do CTN, como regra para a autoridade fiscal questionar as deduções feitas pela contribuinte e homologar a entrega do IRPF.

Ocorre que o fato gerador se deu em 31/12/2002, e autoridade fazendária teria até a data de 31/12/2007 para constituir o auto de infração. Isso porque, o fato gerador, no caso

do IRPF, se dá ao final do ano calendário, onde serão apuradas a renda ou o provento bruto auferido durante o ano e os encargos admitidos pela legislação, tal como dependentes, gastos médicos, planos de saúde, etc.

Assim, verifica-se que a contribuinte contabilizou o prazo da entrega Declaração do Imposto de Renda de forma equivocada, conforme se verifica do auto de infração de fl. 109/113, que teve seu fato gerador em 31.12.2002.

Ainda, a entrega da Declaração do IRPF do ano calendário de 2002 ocorreu até a data de 30/04/2003, e não em 30/04/2002 como aduz a recorrente. Equivocado, portanto, a informação das datas de entrega da Declaração do IR pela recorrente.

O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo, tanto pela regra do artigo 150, § 4º, quanto pelo artigo 173, inciso I, ambos do CTN, são contados a partir do fato gerador, ou do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, tendo a Fazenda 5 anos para lançar o crédito fiscal. Em ambos os casos dos dispositivos citados não houve a incidência do instituto da decadência, e, tampouco, de prescrição.

Nesse sentido, não há falar em decadência ou prescrição do auto de infração.

DO MÉRITO

DAS DEDUÇÕES COM DEPENDENTES

Alega a recorrente que todos seus ascendentes e descendentes são necessariamente seus dependentes, por não possuírem condições de subsistência própria.

O art. 35, Lei nº 9.250, de 26/12/1995, determina quem, atendendo as condições legais, pode ser considerado dependente do contribuinte na DIRPF:

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;

- o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da unido 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 isento do 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."

Em relação aos netos, verifica-se que perante a legislação vigente não possuem o condão de ser dependentes, salvo por decisão judicial. O que não é o caso, pois não há informações de que a recorrente possui a guarda legal dos seus netos.

Referente à filha da recorrente, não há provas nos autos de que essa fosse menor à época da fiscalização. Pelo contrário, existem indícios de sua maioridade, uma vez que os netos são da respectiva filha da recorrente.

Ao fim, falta analisar os pais da recorrente.

Nesse sentido, poderia ser aceito como dependentes da recorrente, se tivessem provas contundentes ou indícios de que estes auferam rendimentos, tributáveis ou não superiores ao limite de isento do mensal, conforme inciso VI, do citado dispositivo acima (art. 35, Lei nº9.250/1995).

Nesse sentido, não basta a certidão de casamento dos pais da recorrente juntada na fl. 84. Alias, em nada contribui o referido documento. Deve haver o preenchimento de critério legal de não auferir renda superior ao limites do isento mensal. Nesse sentido, não há nenhuma prova nos autos que possam constatar o ocorrido.

Ocorre que em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Nesse sentido, o artigo 73, do RIR/1999, impõe a comprovação quando solicitada pela fiscalização, conforme transcrição *in verbis*:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Das Despesas Médicas

Referente à glosa lançada, especificamente no tocante a não comprovação das despesas médicas nos valores de R\$ 15.000,00, passo a analisar.

Nesse quesito não há reparos a ser realizado na decisão de primeira instância.

Primeiro porque os recibos juntados nas fls. 10 e 11 estão rasurados, o que impede a análise adequada do documento. Segundo porque, consta dos documentos informações de tratamentos médicos dos netos da recorrente, e que efetivamente não há prova nos autos que estes são dependentes da contribuinte. E por fim, a declaração juntada na impugnação bem como ao recurso (fls. 20 e 86) não consta para quem é o tratamento odontológico pago no valor de R\$15.000,00.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como fundamento legal os dispositivos do art.8º, da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e deve ser destinado ao contribuinte ou a seus dependentes, conforme norma transcrita:

"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;

A recorrente não obrou comprovar suas alegações. Prova que lhe incumbia.

Como no processo administrativo, o contencioso judicial segue regras semelhantes, como se observa seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor". Grifou-se.

Nesse sentido, o artigo 73, do RIR/1999, impõe a comprovação quando solicitada pela fiscalização, conforme transcrição *in verbis*:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Assim, não assiste razão a recorrente, devendo ser mantida a glosa lançada.

Portanto, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). Grifou-se.

Nessas circunstâncias, correta a decisão da DRJ de origem.

Das despesas com Instrução

Igualmente, nesse quesito, correto o entendimento de primeira instância, não merecendo reparos. Isso porque, verificada que inexistente dependência legal ou judicial dos netos da recorrente, inexistente a possibilidade dedução das despesas com educação, visto que a recorrente não comprovou por meio de documentos idôneos a referida dependência. Ônus que lhe incumbia.

Do pedido de oitiva de testemunha

Pede a recorrente para que o cirurgião dentista Walter Augusto Costa Mancini, possa ser ouvido para prestar esclarecimentos referente ao suposto tratamento da recorrente.

Inviável o deferimento do pedido, por falta de previsão legal para oitiva do profissional. Inexiste, tanto na Lei do processo administrativo fiscal (Decreto 70.235/72) quanto no Regimento Interno deste Conselho, previsão para oitiva de pessoas nesta fase recursal.

Por outro lado, caso fosse baixado em diligência para a oitiva em primeira instância, entendo que esse procedimento não contribuiria para o desfecho da demanda, uma vez que já se passaram mais de 15 anos do possível tratamento, e não se tem sequer indício para quem foi realizado o referido procedimento, apenas a informação de que a recorrente custeou o tratamento, sendo precária a Declaração por ele apresentada. Não há relatório médico, ficha ou qualquer que seja o documento que possa trazer algum indício do alegado, a fim de que se possa viabilizar o deferimento da oitiva do profissional.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se exigências do crédito fiscal, impondo a manutenção da decisão de primeira instância.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Processo nº 13819.001391/2007-91
Acórdão n.º **2301-005.138**

S2-C3T1
Fl. 127
