



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.000782/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.366 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de novembro de 2022
Recorrente AUREO NOBRE DE MENEZES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

EMENTA

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. CUSTEIO DE DEPENDENTES. AMPARADOS OU ASSISTIDOS QUE NÃO MANTÊM VÍNCULO FAMILIAR COM O SUJEITO PASSIVO. INEXISTÊNCIA DE PERMISSÃO LEGAL. NECESSIDADE DE EMPREGO DE TÉCNICA SIMILAR À DERROTABILIDADE OU À INTERPRETAÇÃO DO TEXTO LEGAL CONFORME A CONSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O custeio de despesas médicas e com instrução de terceiros, com os quais o sujeito passivo não mantém relação de amparo para fins tributários nem civis (i.e., não são dependentes em sentido legal estrito), é indedutível no cálculo do IRPF devido.

Para que fosse possível ampliar o sentido do texto legal para abranger outras formas de dependência, alheias à relação familiar (genética, por afinidade ou afetiva), seria necessário aplicar técnica análoga à derrotabilidade ou à interpretação conforme a Constituição, o que é vedado a este órgão (Súmula CARF 02).

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2009, em que foi efetuada glosa de R\$ 23.899,26, relativa à dedução indevida com despesas médicas, glosa no valor de R\$ 544,76, relativa à dedução indevida de despesas com previdência privada e FAPI, glosa de R\$ 4.967,64, relativa à dedução indevida com dependente e no valor de R\$ 10.369,16, relativa à dedução indevida com instrução, por falta de comprovação.

2. Em decorrência deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar (2904) de R\$ 7.810,88, multa de ofício de R\$ 5.858,16, além de juros de mora de R\$ 1.466,10 (calculados até 29/04/2011).

3. Inconformado, o interessado contestou o lançamento, através do instrumento de fls 02/03, através do qual apresenta comprovantes da dedutibilidade das despesas glosadas.

4. O contribuinte fora intimado, através do TIF de fls. 40, a apresentar comprovantes da dedutibilidade das despesas informadas em sua DAA, em 07/02/2011. Foi intimado novamente, através do TIF de fls. 62/63, em 04/12/2012. Em resposta às intimações, o contribuinte informou, às fls. 50/51, que não detém a guarda judicial dos menores Gabriel Masena Santos e Vitor Vinícius Alvez Menezes, mas os mesmos estavam sob sua dependência econômica no ano-calendário 2008.

5. Em função das questões de fato apresentadas pelo interessado em sua peça impugnatória, os autos foram encaminhados à DRF de origem através do Despacho de fls. 45, em conformidade com o disposto no art. 1º da Instrução Normativa nº 1.061/2010.

6. Esta, por sua vez, emitiu às fls. 65/68, o Termo Circunstanciado, em que foram analisados os documentos e argumentos apresentados pela contribuinte, com a seguinte conclusão:

4. Conforme comprovante de rendimentos fornecido pela fonte pagadora SABESP – CNPJ 43.776.517/0001-80, deve ser restabelecida a dedução de Previdência Privada e Fapi no valor de **R\$ 544,76**, e a Dedução de Despesa Médica no valor de **R\$ 1.209,26**, declaradas em nome de Fundação Sabesp de Seguridade Social – SABESP/SEV – CNPJ 65.471.914/0001-86.

Glosa de Dedução Indevida de Dependente

5. De acordo com a certidão de nascimento, deve ser restabelecida a dedução da dependente CIBELE CAMARGO MENEZES, filha do contribuinte.

6. Em atendimento à intimação de 11.12.2012, aduz o contribuinte que não tem a guarda judicial de GABRIEL MASENA SANTOS e VITOR VINICIUS ALVES MENEZES, juntando ao processo apenas duas declarações assinadas pelos Srs. Ivair Soares Pereira – CPF 080.968.17817 e Mariana Guimarães Faria – CPF 159.598.268-01, afirmando que esses menores de fato estavam sob a guarda do contribuinte.

7. Do exposto no item anterior ficam mantidas as glosas de GABRIEL MASENA SANTOS e VITOR VINICIUS ALVES MENEZES, com fundamento no inciso IV do artigo 35 da Lei 9.250/1995, o qual estabelece que somente pode ser considerado dependente o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial.

Glosas de Deduções Indevidas de Despesas com Instrução

8. O contribuinte informou em sua declaração a despesa de mensalidade escolar de três cotas de instrução no valor individual de R\$ 2.860,00 cada, totalizando R\$ 8.580,00, em nome de **SESI – SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – CNPJ 03.779.133/0010-97**, sendo que em sua intimação juntou boletos de pagamentos, em sua maioria sem autenticação bancária, e relativos ao Exercício de 2010 (Ano Calendário de 2009).

9. Em 11.12.2012, foi o contribuinte intimado a apresentar uma declaração da instituição de ensino informando os nomes dos alunos e os valores efetivamente pagos e/ou os recibos pagos relativos ao Exercício de 2009 (Ano Calendário de 2008).

10. Tendo em vista a não apresentação dos comprovantes de pagamentos solicitados na intimação, ficam mantidas as glosas das despesas de instrução declaradas em nome de **SESI – SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA – CNPJ 03.779.133/0010-97**.

11. Mantida, ainda, a glosa da despesa de instrução declarada em nome de **ECOMPO ESCOLA POLITECNICA DE ENSINO MEDIO – CNPJ 51.611.184/0001-67**, no importe de R\$4.550,00, por falta de comprovação das despesas.

Glosas de Deduções Indevidas de Despesas Médicas

12. Em virtude da não apresentação dos comprovantes de pagamentos ficam mantidas as glosas das seguintes despesas declaradas:

Nome/Razão Social	CPF/CNPJ	Valor Declarado
Irmandade Santa Casa Misericórdia de SJC – Plano Saúde	45.186.053/0001-87	5.800,00
Oda Odonto Center S/C Ltda	61.877.387/0001-53	4.340,00
Ortho Service S/C Ltda	45.399.672/0001-50	3.600,00
Saleth de Fátima Fernandes	071.299.538-29	3.650,00
Saleth de Fátima Fernandes	071.299.538-29	3.200,00
Centro de Estudo Paulo Golffi Ginecologia e obstetrícia	04.637.473/0001-55	2.100,00
Total		22.690,00

7. E assim, com base nas informações prestadas no referido Termo Circunstanciado, foi emitido o Despacho Decisório de fls. 69, em que foi revisto o lançamento, que passou a perfazer o montante de R\$ 6.873,16, acrescido de multa e juros.

8. Muito embora o contribuinte tenha sido cientificado do referido Despacho Decisório, conforme fls. 70/74, não se manifestou acerca do mesmo.

9. É o Relatório.

10. A impugnação apresentada é tempestiva e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dela conheço.

11. Tendo em vista que, em relação ao crédito tributário originalmente lançado através da Notificação de Lançamento, foi procedida à revisão pela delegacia de origem, sendo mantido parcialmente o saldo do Imposto Suplementar, cabe a esta Instância Julgadora manifestar-se quanto aos argumentos/documentos consignados na Impugnação, no sentido de verificar sua procedência em relação à parcela mantida da notificação de lançamento.

12. Sendo assim, verifica-se que não foram acatadas pela delegacia de origem as despesas com dependentes relativas a Gabriel Masena Santos e Vítor Vinícius Alves Menezes; as despesas com instrução relativas aos serviços prestados por SESI-Serviço Social da Indústria e ECOMPO Escola Politécnica de Ensino Médio, além das despesas médicas a seguir discriminadas:

Nome/Razão Social	CPF/CNPJ	Valor Declarado
Irmandade Santa Casa Misericórdia de SJC – Plano Saúde	45.186.053/0001-87	5.800,00
Oda Odonto Center S/C Ltda	61.877.387/0001-53	4.340,00
Ortho Service S/C Ltda	45.399.672/0001-50	3.600,00
Saleth de Fátima Fernandes	071.299.538-29	3.650,00
Saleth de Fátima Fernandes	071.299.538-29	3.200,00
Centro de Estudo Paulo Golffi Ginecologia e obstetrícia	04.637.473/0001-55	2.100,00
Total		22.690,00

13. Sobre a dedução de dependentes e de despesas de instrução, assim determinam os art. 8º e 35 da Lei nº 9.250/1995:

“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 31 de maio de 2007)

(...)

3. R\$ 2.708,94 (dois mil, setecentos e oito reais e noventa e quatro centavos) para o ano-calendário de 2009; (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)

c) à quantia, por dependente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)

3. R\$ 1.730,40 (mil, setecentos e trinta reais e quarenta centavos) para o ano-calendário de 2009; (Incluído pela Lei nº 11.482, de 2007)

(...)”

“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 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 auferiram rendimentos tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

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

(...)” (grifou-se)

14. Analisando-se o caso dos autos, verifica-se que o próprio contribuinte confirma que não detém a guarda judicial de Gabriel Masena Santos e Vitor Vinícius Alves Menezes, na resposta ao TIF, constante às fls. 50/51, requisito exigido por lei (art. 35, IV, da Lei nº 9.250/1995) para que os menores pudessem ser considerados seus dependentes para fins do imposto de renda.

15. Deste modo, mantém-se a glosa da dedução com dependentes no valor de R\$ 3.311,76.

16. Da mesma forma, tem-se como correta a glosa do valor de R\$ 10.369,16 indevidamente deduzido a título de despesas com instrução, pois o interessado não apresentou nos autos do processo os documentos que lhe foram solicitados, através de Termo de Intimação Fiscal, para comprovar a dedutibilidade das despesas em questão.

17. Por sua vez, o tema da dedução tributária dos gastos incorridos com despesas médicas é tratado também pelo art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro 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;

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.

18. A Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, ao tratar da comprovação de tais dispêndios dispõe:

Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

19. Por sua vez, o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, dispõe que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

20. Analisando os autos do processo verifica-se que o contribuinte não apresentou documentos que comprovassem a dedutibilidade das despesas médicas glosadas pela fiscalização e mantidas no momento da revisão do lançamento, descritas anteriormente, motivo pelo qual também deve ser mantida tal glosa, que perfaz o montante de R\$ 22.690,00.

21. Convém observar que a necessidade de prova está prevista nos artigos 15 e 16 do Decreto 70.235 de 06/03/111972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Art.15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(g.n)

(...)

Art.16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

22. Também a prevê o art. 36 da Lei 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, assim como o art. 333 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal

Lei 9.784/1999

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 art. 37 desta Lei.

CPC

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

23. Em função do exposto, considerando que a notificada não produziu provas capazes de comprovar a dedutibilidade das despesas glosadas pela fiscalização, voto no sentido de negar provimento à impugnação, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 6.873,16, acrescido de juros e multa de ofício.

24. É o meu voto.

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

DEDUÇÃO. DEPENDENTES. MENOR POBRE. GLOSA.

Nos termos da legislação tributária, somente pode ser considerado dependente o menor pobre de quem o contribuinte detenha a guarda judicial.

DEDUÇÃO. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEPENDÊNCIA NÃO COMPROVADA. GLOSA.

Somente são dedutíveis os gastos com instrução própria e dos dependentes do contribuinte, observado o limite anual individual.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. NÃO COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis as despesas médicas e hospitalares em que ficarem comprovados todos os requisitos previstos na norma vigente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao interessado apresentar as provas do fato constitutivo do seu direito, como, também, da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/02/2015, o sujeito passivo interpôs, em 11/03/2015, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a dedução de dependentes está comprovada nos autos;
- b) a relação de dependência está comprovada nos autos;
- c) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos; e que
- d) as despesas médicas de dependente estão comprovadas nos autos

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

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

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se o custeio de educação e saúde de pessoas com as quais o sujeito passivo não mantenha relação de amparo tributário ou civil (i.e., não são dependentes em sentido estrito) deve ser deduzido no cálculo do IRPF.

Conforme exposto no acórdão-recorrido, a legislação de regência estabelece os critérios para definição de dependência para fins tributários, de modo que tal categoria é inextensível automaticamente à totalidade das pessoas às quais o sujeito passivo ampara economicamente de alguma forma.

Em síntese, a dependência pressupõe o parentesco legal, de base genética, por afinidade ou afetiva, devidamente constituída.

Não é o caso dos autos, porquanto as pessoas amparadas pelo sujeito passivo não lhe são ascendentes, descendentes nem colaterais por qualquer um dos três vínculos indicados.

Para que fosse possível estender o texto legal para abranger outras espécies de dependência, que não aquelas formadas com parentes, seria necessário aplicar técnica análoga à derrotabilidade ou à interpretação conforme à Constituição, o que é vedado a este órgão (Súmula CARF 02).

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino

