



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13898.000288/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-006.872 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de agosto de 2019
Recorrente LEOPOLDO AUGUSTO CORREA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DEPENDENTES. DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Poderão configurar como dependentes para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte os que se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 77, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, desde que comprovada esta condição através de documentação hábil e idônea, conforme restou comprovado nos autos.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Deve ser restituída a glosa com instrução quando vinculada a pessoa cuja relação de dependência foi acatada nos autos.

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. PARCELA DO CONTRIBUINTE. PROPORCIONALIDADE. INVIABILIDADE. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Não há como se adotar uma simples proporcionalidade para se presumir qual seria o valor correspondente ao recorrente e dependente dentre o montante total pago para plano de saúde, eis que é do contribuinte o ônus de comprovar o valor efetivamente dispendido em benefício seu e de dependente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as deduções: a) R\$ 2.544,00 a título de dependentes; b) R\$ 1.998,00 com instrução; c) R\$ 220,00 (Dr. Alberto Paulo Siciliano); d) R\$ 20.000,00 referente à Indocor Instituto de Doenças Coronárias Ltda.; e e) R\$ 6.730,50 referente à Fundação Selma. Vencida a conselheira a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto (relatora), que dava provimento parcial em maior extensão para restabelecer parte da dedução com seguro de saúde SUL AMÉRICA. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente convocada), Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SP2) que julgou, por unanimidade de votos, PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 17-39.536 (fls. 32/37):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

Ementa:

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação. Restabelece-se a dedução na parte comprovada.

PREVIDÊNCIA PRIVADA/F API. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTE. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. GLOSA.

O direito a dedução é condicionado a comprovação dos requisitos exigidos na legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata de Notificação de Lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF (fls. 03/11), lavrada em 26/05/2008, referente ao Exercício 2004, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 32.502,08, sendo R\$ 13.970,98 de Imposto, código 2904, R\$ 10.478,23 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 8.052,87 de Juros de Mora calculados até 30/05/2008.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06/09) foram constatadas as seguintes infrações:

1. O Contribuinte deduziu indevidamente a título de Dependentes o valor de R\$ 2.544,00 (fl. 06);
2. O Contribuinte deduziu indevidamente, a título de Despesas Médicas, o valor de R\$ 40.834,88 (fl. 07);
3. O Contribuinte deduziu indevidamente, a título de Despesas com Instrução, o valor de R\$ 1.998,00 (fl. 08);
4. O Contribuinte deduziu indevidamente, a título de Contribuição à Previdência Privada e FAPI, o valor de R\$ 13.615,58 (fl. 09).

Regularmente Intimado para comprovar as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, o Contribuinte não atendeu à Intimação.

Em razão do não atendimento da referida Intimação, foram glosados pela Fiscalização os valores acima descrito por falta de comprovação.

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio (AR- fl. 25), em 06/06/2008 e, em 08/07/2008, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fl. 02.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SP2 para julgamento, onde, através do Acórdão nº 17-39.536, em 26/03/2010 a 10ª Turma julgou no sentido de considerar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SP2, via Correio, em 17/06/2010 (AR - fl. 42) e, inconformado com a decisão prolatada, em 16/07/2010, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 43/45, instruído com os documentos nas fls. 46 a 64.

No Recurso Voluntário apresentado o Contribuinte faz um breve resumo dos fatos e, em seguida, enumera e anexa documentos para comprovar seu direito às deduções de Despesas Médicas, Dependentes e Despesas com Instruções constantes da sua Declaração do Imposto de Renda Exercício 2004.

Finaliza seu Recurso requerendo o seu acolhimento a fim de cancelar o débito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, em virtude de dedução indevida de despesas médicas, dependentes e despesas com instrução, relativas ao Ano-Calendário de 2003.

Por ocasião da decisão proferida pela DRJ, foram restabelecidas as despesas médicas no valor de R\$ 250,00, comprovada com documento de fl.07 (superior - Urologistas Especializados) e no valor de R\$100,00, comprovada com o documento de fl.09 (inferior - Elizete Nekoluk Kajjer; igual ao de fl. 11 - superior). Restaram mantidas as demais glosas.

Em seu Recurso Voluntário o contribuinte se insurge contra a cobrança e anexa os documentos comprobatórios de suas alegações.

Despesas com dependentes

O então vigente Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 77, estabelecia o seguinte:

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.

A Lei nº 9.250/95 assim dispõe:

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

II - das deduções relativas:

(...)

b) a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (mil, novecentos e noventa e oito reais);

c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente;

(Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002)

No caso em tela, a glosa foi efetuada por não ter o contribuinte comprovado a relação de dependência da sua mulher e filha.

O Recorrente apresentou cópia autenticada da Certidão de casamento com a Sra. CARMEM LUCIA CRUZ CORREA, em que demonstra que o casamento aconteceu sob o regime da comunhão universal de bens, e ainda traz certidão de nascimento da sua filha, BRUNA CRUZ CORREA, nascida em 05/08/1983, portanto em 2003 contava com 20 anos de idade e cursava faculdade.

Assim, cumpridas as condições legais, restou comprovada nos autos a condição de dependência da sua esposa e filha.

Despesas médicas

No que tange às despesas médicas, cabe destacar que as deduções encontram suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (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;

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.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas 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 da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

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).

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Destarte, todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. Embora o ônus da prova caiba a quem alega, a lei confere à fiscalização a faculdade/dever de intimar o contribuinte para comprovar as deduções, caso existam dúvidas razoáveis quanto à efetiva realização das despesas, deslocando o ônus probatório para o contribuinte.

A interpretação que se confere ao art. 73, § 1º do RIR/99 é de que o agente fiscal tem que tomar todas as medidas necessárias visando a proteção do interesse público e o efetivo cumprimento da lei, razão porque a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, que, em princípio, podem ser confirmadas através de recibos. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da efetiva prestação do serviço, cabe à fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto.

O contribuinte esclarece em seu Recurso Voluntário que juntou os seguintes documentos relativos às despesas médicas suas e de seus dependentes:

- Recibo do Dr. Alberto Paulo Siciliano no valor de R\$ 120,00, datado em 30/01/2003, e outro de R\$ 100,00, datado em 04/04/2003, referente à consulta médica realizada pela dependente BRUNA CRUZ CORREA (filha);
- Recibo emitido pela Dra. Elizete Nekoluk Kajjer no valor de R\$ 100,00, datado de 30/05/2003, referente à consulta médica da sua dependente CARMEM LUCIA CRUZ CORREA (esposa);
- Nota Fiscal de nº101 datada de 03/12/2003, emitida pelo INDOCOR INSTITUTO DE DOENÇAS CORONÁRIAS LTDA., no valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), referente a serviços hospitalares realizado ao contribuinte que foi submetido à cateterismo cardíaco;
- Declaração de Pagamentos efetuados à Fundação Selma, durante o ano de 2003, para tratamento de reabilitação física da sua mulher, após Acidente Vascular Cerebral ocorrido em 1996, no valor de R\$ 6.730,50;
- Pagamentos de convênio seguro saúde efetuado à SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE, no valor de R\$ 9.594, 44, conforme declaração fornecida pela própria SUL AMÉRICA SEGUROS.

Compulsando os autos, em especial, a Declaração de fls. 47, com o Relatório Fisiátrico da Sra. Carmem Lúcia Cruz Correa (fls. 48/49); os recibos de fls. 55/57; a Nota Fiscal de fl. 58; recibos de fls. 59/61, além dos documentos já acostado aos autos quando da impugnação, comprovam as despesas médicas incorridas pelo contribuinte e seus dependentes.

O seguro saúde se refere a cinco beneficiários (fl. 60) e apenas três podem ter referida despesa deduzida. O conjunto probatório adunado aos autos é suficiente para a comprovação de que ocorrerá o efetivo pagamento relativo ao seguro saúde SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE no montante de R\$ 5.756,66 como despesas incorridas com o seguro saúde pelo contribuinte e suas duas dependentes ($9.594,44 : 5 = 1.918,88$; $1.918,88 \times 3 = 5.756,66$).

A despesa de R\$ 100,00 (Dra. Elizete Nekoluk Kajjer) consulta médica da sua dependente CARMEM LUCIA CRUZ CORREA (esposa) não pode ser aceita por ter sido reembolsada pelo plano de saúde.

Dessa forma, devem ser restabelecidos os valores de:

- R\$ 220,00 (Dr. Alberto Paulo Siciliano) referente à consulta médica realizada pela dependente BRUNA CRUZ CORREA (filha);
- R\$ 20.000,00 (INDOCOR INSTITUTO DE DOENÇAS CORONÁRIAS LTDA.);
- R\$ 6.730,50 (Fundação Selma);
- R\$ 5.756,66 (SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE).

Despesas com instrução

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época dos fatos, em seu artigo 81, estabelece que:

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")

§1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

A Lei nº 9.250/95 assim preceituava:

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 efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, creches, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.998,00 (mil, novecentos e noventa e oito reais);

c) à quantia de R\$ 1.272,00 (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente;

(Redação dada pela Lei nº 10.451, de 10.5.2002)

Como pode ser observado, somente são dedutíveis as despesas com instruções realizadas em benefício do próprio contribuinte e de seus dependentes.

Compulsando os autos, constata-se os pagamentos efetuados a UNIP SOCIEDADE UNIFICA DA PAULISTA referente a mensalidade escolar da dependente BRUNA CRUZ CORREA.(fls. 50/54), portanto, deve ser deduzido o limite anual individual de R\$ 1.998,00, conforme preceito legal à época dos fatos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer as seguintes despesas:

Dependentes:

- R\$ 2.544,00

Médica:

- R\$ 220,00 (Dr. Alberto Paulo Siciliano) referente à consulta médica realizada pela dependente BRUNA CRUZ CORREA (filha);

- R\$ 20.000,00 (INDOCOR INSTITUTO DE DOENÇAS CORONÁRIAS LTDA.);
- R\$ 6.730,50 (Fundação Selma);
- R\$ 5.756,66 (SUL AMÉRICA SEGURO SAÚDE);

Instrução:

- R\$ 1.998,00 da dependente BRUNA CRUZ CORREA

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Redator Designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente no que se segue.

Não me parece cabível a aferição de uma simples proporcionalidade para se presumir qual seria o valor correspondente ao recorrente e suas duas dependentes dentro o montante total pago para o plano de saúde, eis que é do contribuinte o ônus de comprovar o valor efetivamente dispendido em benefício seu e de dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º; e Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

Isso posto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para restabelecer as deduções: a) R\$ 2.544,00 a título de dependentes; b) R\$ 1.998,00 com instrução; c) R\$ 220,00 (Dr. Alberto Paulo Siciliano); d) R\$ 20.000,00 referente à Indocor Instituto de Doenças Coronárias Ltda.; e e) R\$ 6.730,50 referente à Fundação Selma.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.