



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.722808/2011-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.030 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente ANA CECILIA MENEZES FORTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

Somente cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para deduzir o valor comprovado de despesas médicas do Recorrente da base de cálculo do IRPF suplementar do ano-calendário de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva. Ausente o Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria.

Relatório

Notificação de Lançamento

Contra o Recorrente acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 12-17, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$10.397,75 a título Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) suplementar, juros de mora e multa de ofício proporcional referente ao ano-calendário de 2009:

Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoa Física - Dimob. [...]

Confrontando o valor dos Rendimentos Recebidos de Pessoa Física declarados, com o total dos rendimentos de aluguéis informados pelas administradoras, em Declaração de Informações Sobre Atividades Imobiliárias(Dimob), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos de aluguéis sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 10 437 62, recebidos das Administradoras de Imóveis [...].

Enquadramento Legal:

Arts. 1º a 3º e §§ e 8º da Lei nº 7.713/88; arts: 1º a 4º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º, e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 49 a 53 e 841, inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/1999. [...]

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Em decorrência do não atendimento da [...] Intimação foi glosado o valor de R\$9.277,59, deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação [...].

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95, arts. 73, 80 e 841, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99 e arts. 43 a 48 da Instrução Normativa nº 15/2001. [...]

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi [...]

Em decorrência do não atendimento da [...] Intimação foi glosado o valor de R\$2,761,47, deduzido indevidamente a título de Contribuição à Previdência Privada e Fapi,, por falta de comprovação [...].

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea “e” e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95, art. 11 da Lei nº 9.532/97; art. 73, 82 e § 1º, 83, e 841, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, art. 61 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado, o Recorrente apresenta a impugnação. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/BEL/PA nº 01-31.484, de 26.02.2015, e-fls. 91-94:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

DESPESAS MÉDICAS

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência do imposto de renda, poderão ser deduzidos os 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.

PREVIDÊNCIA PRIVADA DEDUÇÃO.

Cabível a dedução da importância relativa a previdência privada complementar do tipo PGBL, desde que devidamente comprovada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, restando a contribuinte o valor de imposto a pagar de R\$705,40, a ser acrescido dos devidos encargos legais.

Recurso Voluntário

Notificado em 11.06.2015, e-fl. 97, o Recorrente apresenta o recurso voluntário em 10.07.2015, e-fls. 100-104, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II - DA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO DO PLANO DE SAÚDE - VALORES PAGOS EM DÉBITO EM CONTA

Alega a Receita Federal que não se pode deduzir do imposto o valores adimplidos ao plano de saúde da Unimed, pois não existiu comprovação do seu adimplemento mediante autenticação bancária.

Ocorre que este órgão não verificou que os pagamentos ocorreram por meio de débito em conta, como se verifica nos extratos bancários em anexo. Deste modo, percebe-se que os documentos do Banco do Brasil demonstram o liquidação integral do valor devido a UNIMED em todos os mês do ano de 2009 (vide grifos no documento).

Estas informações corroboram com o que atestou o próprio plano de saúde por meio do "Demonstrativo Despesas Médicas para Desconto de IR", posto que o montante debitado na conta (R\$ 393,30) equivale a soma do valor devido pela titular (R\$ 239,69) e por seu dependente o ex-marido Sr. Francisco Adail Xavier Lima (R\$ 153,61) Deste modo, salvo melhor juízo, resta sanado o problema apresentado pela Receita Federal para indeferir a impugnação retro apresentada. A contribuinte comprova que realmente existiu a despesa médica declarada e que efetivamente adimpliu tais valores por meio de débito em conta.

Sendo assim, pede-se a reforma do acórdão retro no sentido de serem expurgados todos os lançamentos apresentados declarando-se a inexistência de débitos a título de Imposto de Renda.

111.3 - MULTA CONFISCATÓRIA - DESRESPEITO AO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE

No caso, de difícil vislumbre, de não serem acatados os argumentos anteriores, convém perceber que a Impugnante está sendo penalizada com multa de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do tributo considerado devido. [...]

Em última análise, significa dizer que a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se guardar em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração represente para a arrecadação de tributos.

Na hipótese em exame, não há dúvidas de que a referida penalidade (75% do valor do tributo exigido) supera em muito sua natureza meramente punitiva. Mostra-se, verdadeiramente, como mais uma ferramenta de arrecadação fiscal. [...]

In casu, é absolutamente explícito e inequívoco que, nas multas aplicadas, foram utilizados índices absurdamente elevados e fora da realidade e normalidade

prevista pela sistemática legal ora vigente em nosso país. São elas tão elevadas que assumem o caráter confiscatório, a não ser que considere normal multas que ultrapassem os parâmetros de uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Atualmente, já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as têm reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração.

Assim, deve se atentar ao fato de que, por mais que assuma caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, deveria ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos.

Portanto, nossa Carta Magna, em seus artigos 145, § 1º, e 150, IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária.

Desta forma, resta claro e explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual devem ser corrigidas, como ora se requer, com a devida redução do seu percentual para, no máximo, 20%.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV - O REQUERIMENTO

Ante o exposto, a contribuinte requer a reforma do acórdão retro e que seja declarada a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração que compõe este processo, tomando-se por relevo as razões de fundo anteriormente expostas.

Em relação à pena de multa, na remota hipótese de não ser acolhido o pedido retro, o que considera apenas *ad argumentandum tantum*, requer, em ordem sucessiva de análise, sua redução para 20% (vinte por cento) e o reconhecimento da não aplicação da Taxa SELIC no caso em voga.

Ainda, em caso de manutenção da autuação, a Impugnante requer a exclusão, dedução, devolução ou compensação de todos os valores já recolhidos pela contribuinte, a fim de evitar o enriquecimento ilícito do Fisco e o excesso de exação, devolvendo.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Delimitação da Lide

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da exigência do IRPF suplementar no valor de R\$705,40 (R\$5.556,14 – R\$4.850,74) do ano-calendário de 2009 objeto da lide no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto n.º 70.235, de 02 de março de 1972).

Notificação de Lançamento

O Recorrente discorda do procedimento de ofício.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto-Lei n.º 5.844, de 23 de setembro de 1943, prescreve:

Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas serão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

A Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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;

O Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, prevê:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 5º). [...]

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 n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, § 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;

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF n.º 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit n.º 140, de 05 de junho de 2015, orienta:

[...] a lei não impõe restrições quanto a quais especialidades médicas ou tratamentos médicos têm as respectivas despesas passíveis de serem deduzidas para fins de apuração do IRPF, autorizando a dedução de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde que menciona e a hospitais, bem como de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, desde que devidamente comprovados. Coerentemente, também os textos do art. 80 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 6 de fevereiro de 2001 [...].

Não por outra razão o item 349 da publicação “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - 2015” (disponível em www.receita.fazenda.gov.br), esclarece que “são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente”. Vale transcrevê-lo parcialmente (sublinhou-se):

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS

349 — Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual? As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Consta no Acórdão n.º 9202-005.461, de 24 de maio de 2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno conferir o estabelecido na Lei n.º 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 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: (...)

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 n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns

requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito mas também dever da Fiscalização exigir 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.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

A premissa é de que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção” (art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN n.º 591, de 17 de abril de 2014).

Está registrado no Acórdão da 2ª Turma DRJ/BEL/PA n.º 01-31.484, de 26.02.2015, e-fls. 91-94:

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS NO VALOR DE R\$9.277,59

16. Quanto a este item o Termo Circunstanciado, emitido pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM ARACAJU– SE, fls. 81/82, exonera as despesas pleiteadas de R\$4.440,00 com Antônio Eduardo Mendonça de Jesus, conforme documentos de fls. 45 a 56, mas mantém os pagamentos à UNIMED (fls. 24 a 44) referentes ao plano de saúde do titular e de Francisco Adail Xavier Lima que não é seu dependente, conforme fl. 69 (DIRPF 2010).

17. Entendemos que nos boletos apresentados pela contribuinte há a discriminação entre o que foi pago em relação à contribuinte e ao Francisco Adail Xavier Lima, porém, não consta da documentação apresentada a comprovação do pagamento, não há autenticação bancária de sua quitação.

18. Sendo assim, permanece a glosa de despesas médicas mantida no despacho de fls. 81/82.

Sobre a dependência, não consta qualquer informação na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2009, conforme comprovado à fl. 69. Tem-se que a inclusão de dependente é uma opção do Recorrente. No caso em tela, não pode ser considerado o valor de despesas médicas pleiteado referente a pessoa não relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual. Ademais, não há que se falar em erro de fato no preenchimento de Declaração de Ajuste Anual e, portanto, inaplicável ao caso o disposto no § 2º, do art. 147, do Código Tributário Nacional (CTN). A legislação tributária permite a dedução, na declaração de rendimentos, dos pagamentos efetuados pelo Recorrente a título de despesas médicas somente quando em benefício próprio ou de seus dependentes. Somente cabe deduzir o valor de despesas médicas da base de cálculo do IRPF referente ao titular e à pessoa relacionada como dependente na Declaração de Ajuste Anual quando comprovado.

O Recorrente apresenta o Demonstrativo de Despesas Médicas para Desconto do IR emitido pela Unimed Fortaleza, e-fl. 105, com a comprovação do pagamento total de R\$2.948,18 a título de despesas médicas dela própria do ano-calendário de 2009. Cabe razão em parte para deduzir o valor comprovado de despesas médicas do Recorrente da base de cálculo do IRPF suplementar do ano-calendário de 2009.

Multa de Ofício Proporcional

O Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexiste mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

As multas previstas no Código de Defesa do Consumidor não se aplicam às relações de natureza tributária. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direito afastada está a aplicação da multa de mora prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Desse modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). A proposição do Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit n.º 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário para deduzir o valor comprovado de despesas médicas do Recorrente da base de cálculo do IRPF suplementar do ano-calendário de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva