



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10580.725186/2018-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-002.003 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 16 de abril de 2020  
**Recorrente** MARCUS VINICIUS AMERICANO DA COSTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

**IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.**

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais.

A falta de demonstração do cumprimento dos requisitos legais por documentação hábil e idônea quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte.

Deixam de ser admitidas as despesas médicas pleiteadas por se mostrarem sem a verossimilhança.

**IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS DE DEPENDENTES. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.**

As despesas com dependentes, instrução própria e dos dependentes e com previdência privada são dedutíveis na apuração do imposto de renda, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Mantém-se a glosa das despesas declaradas quando não restar comprovados os requisitos legais para as respectivas dedutibilidades.

**IRRF. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.**

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

**IRRF. MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL.**

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da CF/88.

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)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Wilderson Botto.

## **Relatório**

### **Autuação e Impugnação**

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2014, exercício de 2015, no valor de R\$ 16.147,51, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida com dependentes, no valor de R\$ 2.156,52, e da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 25.716,96, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto de renda suplementar no valor R\$ 7.665,20 (fls. 50/55).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 12-103.123, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJO (fls. 60/67):

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 50 e ss) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão da sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), em que foram apuradas a(s) seguinte(s) infração(ões):

1. **Dedução Indevida com Dependentes**, no valor de R\$ 2.156,52, conforme fl. 51;
2. **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, no valor de R\$ 25.716,96, conforme fl. 52;

Inconformado(a) com a exigência, o(a) contribuinte apresentou impugnação, conforme fls. 03 e ss, alegando, em síntese, que:

- Comprova o estado de dependência financeira de sua filha Fernanda Martins Americano da Costa (**desempregada e morando na mesma residência dos pais**) e de dependência em relação ao plano de saúde, **na qualidade de filha dependente de sua esposa**, com quem é casado pelo regime da comunhão universal de bens;
- sua esposa declara, como isenta, conforme sugestão feita pela própria fiscalização, pois as parcelas a que teria direito à dedução seriam mais benéficas se fossem lançadas na Declaração de seu esposo. Por esse motivo, **ela não está sendo relacionada como sua dependente**, não lhe retirando essa condição, nem invalidando o direito aos abatimentos previstos em Lei;
- se a Declaração fosse em conjunto, o cônjuge poderia pedir a dedução como dependente do outro cônjuge e que a omissão do legislador deve ser interpretada em favor do contribuinte, principalmente, em se tratando de casamento pelo regime de comunhão universal de bens, e em que o contribuinte seja responsável pelo pagamento.
- a doutrina se inclina no sentido de admitir, aos cônjuges que declaram em separado, a possibilidade de deduzir as despesas médicas (e outras consideradas comuns) a um só deles.
- as despesas médicas de sua esposa e de sua filha não foram indicadas para dedução em sua DIRPF e foram exibidas na declaração do impugnante.
- Apresenta documentação comprobatória das despesas lançadas.
- Sua filha possui uma dependência econômica do contribuinte, tendo em vista problemas físicos que afetaram a saúde psicológica da mesma, fato que a incapacita para o trabalho;
- Se houve incorreções, requer sejam feitas as retificações, sem dano ao contribuinte.
- Caso não sejam aceitas as alegações, que seja retificada a DIRPF de sua esposa para o modelo completo, no sentido de serem consideradas as despesas correspondentes.
- Seja acolhido o pedido anexo de sua esposa para retificação e consideração das correspondentes despesas.
- Inexiste razão para aplicação de multas exorbitantes.
- Seja aceita a produção de prova pericial ou de diligência, caso não sejam acolhidos os argumentos anteriores sejam assegurados os descontos e benefícios, além do parcelamento máximo dos valores mantidos.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário em litígio.

### **Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão, em 19/11/2018 (fls. 70), o contribuinte, em 18/12/2018, interpôs recurso voluntário (fls. 73/92), reportando-se e repisando as alegações da peça

impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos:

#### 1. RAZÕES DO RECORRENTE

Dadas as omissões, dúvidas, contradições e obscuridades constatadas no acórdão recorrido e na falta de previsão legal para oposição de embargos declaratórios na instância inaugural, impõe-se, aqui o necessário suprimento e esclarecimento dos controvertidos pontos expressamente abordados pelo Impugnante-Recorrente, sob pena de permanecer o descompasso e a desigualdade no tratamento entre contribuintes que porventura se encontrem em situação equivalente, violando, assim, os princípios contidos nos arts. 5º, caput, I, 145, § 1º, 150, I e II da CF/88, e também, no art. 9º, I, do CTN.

#### 2. POTÊNCIA DA JURISPRUDÊNCIA

O julgador tem plena liberdade no emprego da jurisprudência e dos subsídios e conceitos teóricos abarcados pelo acervo jurídico para aplicação da norma.

#### MÉRITO

#### 3. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O art. 8º, § 3º, do RIR/99, nada dispõe sobre declaração em separado, devendo a omissão do legislador ser interpretada a favor do contribuinte, sobretudo casado sob o regime da comunhão universal de bens e pagar as despesas médicas do casal, devendo, assim, deduzir as parcelas em sua DAA, tal qual ocorre na hipótese em comento. Atualmente, a interpretação mais identificada com o direito tributário permite também aos cônjuges que declaram o IR, em separado, a possibilidade de deduzir as despesas médicas (e outras consideradas comuns) a um só deles, certamente, preenchidos os demais requisitos legais.

Calha aqui a possibilidade da dedução das despesas relativas as mensalidades da esposa do Impugnante-Recorrente como titular do plano de saúde Sul América, no valor de R\$ 16.629,24, e de sua filha a ela vinculado como dependente, no valor de R\$ 4.460,46 (+ R\$ 2.156,52), que não foram indicadas para dedução em sua DAA.

#### 4. RETIFICAÇÃO DA DIRPF DE ESPOSA E PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO

#### 5. DEDUÇÕES LEGAIS COM DEPENDENTES

Os relatórios médicos anexados aos autos, elaborados por profissionais especializados atestam a incapacidade para o trabalho, inclusive, um deles atualizado pelo procedimento cirúrgico a que se submeteu, são credenciados para certificar-se da incapacidade à atividade laboral.

Apresenta uma resenha sobre o estado psicológico e clínico de sua filha Fernanda Martins Americano da Costa e que resultou na mamoplastia por ela realizada, cujo procedimento cirúrgico e internação hospitalar, quadro pré e pós-operatório, e orientações de natureza psicológica-psiquiátrica, trouxeram marcas indeléveis que influenciam na formação da personalidade da pessoa, mesmo após completar 21 e 24 anos, cujo estado de dependência aos seus genitores, em especial ao ora Recorrente, seu pai, responsável pelo cobrimento das despesas médicos-hospitalares.

Cita doutrina e jurisprudência do TRF3 e TRF4.

De sorte que, com o acostamento aos autos da documentação comprobatória do estado de dependência de Fernanda Martins Americano da Costa, afastada fica a glosa aplicada.

#### 6. DEDUÇÃO LEGAL DE DESPESAS MÉDICAS E PLANOS DE SAÚDE

Sob todos os ângulos, no que diz respeito à dedução com dependentes e das despesas médicas, as glosas dos valores de R\$ 2.156,52 e R\$ 25.716,96 (plano de saúde Fernanda Martins Americano da Costa, **vinculada também como dependente de sua mãe**), não devem prevalecer.

#### 7. PERÍCIA E DILIGÊNCIA

#### 8. DESCABIMENTO DE PENALIDADES

Pugna pela não aplicabilidade da multa de ofício (75%) e dos juros de mora (435,66%), haja vista que não se pode afirmar que houve falta ou até mesmo atraso no pagamento ou recolhimento, ausência ou declaração inexata, ainda que previstos pela legislação vigente, porquanto se trata de beneficiário identificado.

Cita escólio doutrinário para justificar sua pretensão.

Requer a liberação das sanções que lhe foram impostas, como também, sejam-lhe mantidos os benefícios das reduções e/ou descontos a que tem direito, segundo o Decreto nº 70.235/72.

Requer, ao final, a rejeição e insubsistência do lançamento, nos termos e limites em que foi lavrado, por absoluta ausência de suporte legal e de previsão das penalidades aplicadas.

Em 28/01/2019, atendendo a intimação fiscal, esclarece que permanecesse a discussão processual em relação às seguintes despesas médicas: R\$ 16.629,24 e R\$ 4.460,46 (planos de saúde-Qualicorp), e R\$ 300,00 (Physio Centro de Fisioterapia e Atividade Física – Mariana Franco Trinchão Pires). Registra, ainda, que deliberada e formalmente, houve apenas renúncia ao direito de o Recorrente se insurgir contra o indeferimento do pedido de retificação da DIRPF de sua esposa Maria Hermínia Martins Americano da Costa (e do parcelamento das diferenças a pagar), ou seja, no que tange à pretensão de substituir o desconto simplificado em uma DAA completa.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

#### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

#### **Preliminares**

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

#### **Mérito**

**Da glosa mantida sobre as despesas de dependentes e médicas declaradas:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/RJO, que manteve a glosa das despesas com dependentes e médicas declaradas, nos valores de R\$ 2.156,52 e R\$ 25.716,96, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2015.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 60/67) e atendo-se às informações contidas na notificação de lançamento (fls. 50/55), não há como prosperar a pretensão recursal.

Da análise dos autos pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as aludidas despesas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pelo Recorrente o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções, consubstanciado no art. 35, III, da Lei n.º 9.250/95, e arts. 73 e 80, § 1º, II, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos e a verossimilhança dos dados declarados, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Ademais, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação do cumprimento e enquadramento nos requisitos legais ou da efetiva prestação dos serviços declarados, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar a legislação de regência, autoriza a glosa da dedução e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei n.º 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre os fatos imputados.**

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – à mingua de comprovação do estado de dependência financeira de sua filha Fernando Martins, por incapacidade para o trabalho, que não se confunde com a dependência econômica ou a traçada pelos planos de saúde, ou por referir-se a terceiros não dependentes, como é o caso de sua esposa Maria Hermínia Martins Americano da Costa, aliás, como bem fundamentado pela DRJ/RJO – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que **adoto como razão de decidir** os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 62/66), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 - RICARF:

Pedido de Retificação e de Parcelamento

(...)

Quanto ao pedido de retificação da DIRPF de sua esposa, há que se esclarecer que ao apresentar sua DIRPF, a mesma optou por utilizar o modelo simplificado, que se utiliza de um desconto fixado em vinte por cento dos rendimentos, sem necessidade de comprovação desta dedução.

O Regulamento do Imposto de Renda assim estabelece sobre este desconto do modelo simplificado:

“Art. 84. Independentemente do montante dos rendimentos tributáveis na declaração, recebidos no ano-calendário, o contribuinte poderá optar por desconto simplificado, que consistirá em dedução de vinte por cento desses rendimentos, limitada a oito mil reais, na Declaração de Ajuste Anual, dispensada a comprovação da despesa e a indicação de sua espécie (Lei nº9.250, de 1995, art. 10, e Medida Provisória nº 1.753-16, de 11 de março de 1999, art. 12).

§ 1º O desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas nos arts. 74 a 82 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 10, § 1º).”

O art. 84, § 1º é claro ao afirmar que o desconto simplificado substitui todas as deduções admitidas na legislação tributária, inclusive as relativas às despesas médicas e contribuições previdenciárias oficial e privada (arts. 80 e 74, respectivamente).

Assim sendo, ao optar pelo desconto simplificado, a mesma não mais tem direito a deduzir despesas médicas, pois estas foram absorvidas pelo desconto de vinte por cento.

Quanto ao pedido do Interessado de que seja considerada a mudança no modelo de declaração, permitindo, assim, a dedução das despesas médicas, deve ser transcrito o disposto no art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001: **“Após o prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo”.**

#### **Dedução Indevida com Dependentes**

Com relação ao tema, vale ressaltar o que dispõe a Lei 9.250/95, sobre o assunto:

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

(...)

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;

(...)

§ 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.

Ressalta-se que a dependência para fins de IR não se confunde com a dependência econômica ou a estabelecida pelos planos de saúde, sendo a mesma configurada apenas nos casos previstos em Lei, acima destacados.

(...)

Com relação à Fernanda M. A. da Costa, verifica-se que se trata de maior de 21 anos, em que, além de não ter sido apresentada a certidão de nascimento ou de documento que comprove a relação de dependência com o contribuinte, entendo que não restou comprovada a sua incapacidade para o trabalho, conforme prevê o inciso III, acima reproduzido, ou a sua absoluta incapacidade.

Não foi apresentado qualquer documento que ateste tal incapacidade. A apresentação de relatórios que apontam desconfortos psicológicos ou baixa estima não são suficientes a caracterizar a incapacidade para o trabalho.

(...)

Dessa forma, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Destarte, como não restou comprovada a incapacidade alegada, há que se manter a presente glosa.

#### Da Dedução Indevida de Despesas Médicas

Em relação ao tema, vale ressaltar que a Lei nº 9.250 de 1995, prevê, no § 2º, II do art. 8º, que as deduções se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes:

(...)

Destarte, como as despesas apresentadas se referem a terceiros não dependentes, há que se manter o lançamento, nesta parte.

Com relação às despesas não comprovadas, repete-se que o crédito correspondente não foi apartado, tendo em vista as alegações de decadência e nulidade acima analisados.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade, correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho as glosas operadas, por falta de cumprimento dos requisitos contidos no art. 35, III, da Lei nº 9.250/95, art. 80, § 1º, II do RIR/99 e justificação consistente, nos termos do art. 73 do RIR/99, que importaram no imposto suplementar no valor de R\$ 7.665,20, mais acréscimos legais.

No que tange à incidência da multa de ofício sobre o crédito tributário, vale salientar que a mesma é lançada por estrita determinação legal contida nos arts. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e 957 do RIR/99, cujos dispositivos determinam o regramento para sua respectiva aplicação, como é o caso dos autos. Portanto, a multa de 75% aplicada em decorrência do lançamento de ofício, não pode ser reduzida nem dispensada, cabendo a fiscalização aplicá-la. Portanto, escoreita e legal é a conduta fiscal no particular.

Já em relação à incidência de juros de mora à taxa SELIC sobre o crédito tributário e confirmando o acerto da decisão recorrida, cabe ressaltar que a matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

#### **Súmula nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### **Súmula nº 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Quanto ao entendimento jurisprudencial e doutrinário trazidos para justificar as pretensões recursais, os mesmos, nesta seara, são improfícuos, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Cabe salientar, por fim, que o lançamento fiscal rege-se por expressa determinação legal, sendo, portanto, a atividade fiscal vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional, na exata dicção do art. 142, caput e parágrafo único, do CTN. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, competindo à fiscalização constituir o crédito tributário e calcular a exigência de acordo com a lei vigente à época dos fatos.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para manter o lançamento e as alterações realizadas na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2014, exercício 2015.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto