



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

Processo n° 10920.000586/2003-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-005.093 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2019
Matéria IRPF. DEDUÇÕES PLEITEADAS INDEVIDAMENTE
Recorrente CLAUDIO LUIZ BAPTISTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

Na hipótese de pagamento antecipado do tributo, o direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

IRPF. DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL.

A dedução de pagamentos efetuados à previdência oficial deve respeitar os limites de contribuição fixados pela legislação previdenciária.

IRPF. DEDUÇÃO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

Apenas podem ser deduzidos na Declaração do Imposto de Renda os pagamentos efetuados a título de pensão alimentícia quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

IRPF. DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

No caso de filhos de pais separados, é dever do contribuinte comprovar que ficou com a guarda deles a fim de considerá-los como dependentes em sua declaração de ajuste.

IRPF. DESPESAS MÉDICAS E COM INSTRUÇÃO DE ALIMENTANDO. NECESSIDADE DE PREVISÃO EM DECISÃO JUDICIAL OU ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE.

As despesas médicas e/ou de educação dos alimentandos somente podem ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, respeitando os limites previstos em lei no caso das despesas com instrução.

É dever do contribuinte apresentar a decisão judicial ou o acordo homologado judicialmente determinado que ele ficou responsável pelas despesas médicas e/ou de educação dos alimentandos.

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais e que atestem que o beneficiário do tratamento médico foi o próprio contribuinte ou algum de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar suscitada, de ofício, pelo Relator para reconhecer a decadência do crédito tributário lançado para o ano-calendário de 1997. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas consideradas comprovadas e que se refiram ao tratamento do próprio contribuinte, nos valores descritos no voto condutor do Acórdão. Vencido o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator, que deu provimento parcial em maior extensão, acatando, também, a dedução integral dos valores pagos a título de previdência oficial. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Débora Fófano dos Santos.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Débora Fófano dos Santos - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Suplente Convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de e-fls. 402/418 interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC, de fls. 363/389 a qual julgou, por maioria, procedente em parte o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 44/57, lavrado em 7/3/2003, relativo aos anos-calendário de 1997 a 2001, com ciência do contribuinte em 19/3/2003, conforme AR de fls. 60.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado:

- (i) por omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, de trabalho sem vínculo empregatício, nos anos-calendários de 1999 e 2000.

Em razão da não manifestação do contribuinte, foram tributados os valores constantes em DIRF e não declarados pelo autuado, conforme abaixo:

Ano-calendário 1999	Portobelo Armazens Gerais S/A -.R\$ 7.458,69
Ano-calendário 2000	Agência Marítima Cargonave Ltda. - RS 27,38 Rocha Top Term e Operadores Portuários Ltda. - RS 190,64 WR Operadores Portuários Ltda. - RS 9.924,72. Marsud Serviços Marítimos e Portuários - R\$ 1.944,60;

- (ii) por dedução indevida da previdência oficial, nos anos-calendários 1997 a 2001.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os valores não comprovados, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	R\$ 12.299,88
Ano-calendário 1998	R\$ 14.911,97
Ano-calendário 1999	R\$ 11.250,81
Ano-calendário 2000	R\$ 18.379,44
Ano-calendário 2001	R\$ 2.413,80

- (iii) por dedução indevida de dependente, nos anos-calendários 1997 a 2001.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os dependentes não comprovados, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	R\$ 3.240,00
Ano-calendário 1998	R\$ 4.320,00
Ano-calendário 1999	R\$ 5.400,00

Ano-calendário 2000	R\$ 5.400,00
Ano-calendário 2001	R\$ 5.400,00

- (iv) por dedução indevida com despesas médicas, nos anos-calendários 1997 a 2001.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os valores não comprovados, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	R\$ 11.126,21
Ano-calendário 1998	R\$ 10.302,57
Ano-calendário 1999	R\$ 11.267,89
Ano-calendário 2000	R\$ 12.529,81
Ano-calendário 2001	R\$ 11.167,16

- (v) por dedução indevida com pensão judicial, nos anos-calendários 1997 a 2001.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os valores não comprovados, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	R\$ 17.903,13
Ano-calendário 1998	R\$ 32.905,00
Ano-calendário 1999	R\$ 25.808,09
Ano-calendário 2000	R\$ 35.966,00
Ano-calendário 2001	R\$ 26.951,00

- (vi) por dedução indevida com instrução, no ano-calendário 2000.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os valores não comprovados, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	R\$ 5.100,00
Ano-calendário 1998	R\$ 5.100,00
Ano-calendário 1999	R\$ 5.100,00
Ano-calendário 2000	R\$ 5.100,00
Ano-calendário 2001	R\$ 6.800,00

- (vii) por compensação indevida de imposto de renda retido na fonte, nos anos calendários 1997 a 1999.

Em razão da não manifestação do contribuinte, e na falta de outros elementos, foram excluídos os valores não constantes em DIRF apresentada à Receita Federal, conforme abaixo:

Ano-calendário 1997	Sernaval Serv Rep Navais Ag Mar Ass Ltda. R\$ 3.765,55; Lachamann Agências Marítimas S/A - R\$ 421,98 Libraport Ag Marit e op Port s/A - Rs 207,57
Ano-calendário 1998	Lachamann Agências Marítimas S/A - R\$ 878,07 Wilport Operadores Portuários S/A – R\$ 2.865,12; Sernaval Serv Rep Navais Ag Mar Ass Ltda. R\$ 4.044,41; e WR Operadores Portuários Ltda. - R\$ 448,16
Ano-calendário 1999	Seatrade Agência Marítima LTDA. – R\$ 12,98

- (viii) por dedução indevida de imposto com doações aos fundos da criança e do adolescente, no ano-calendário de 1999.

Glosa de valores informados indevidamente na DIRF do ano calendário de 1999, a título de dedução com doações aos fundos da criança e do adolescente, tendo em vista tratar-se de entidade diversa.

Ano-calendário 1999	Lions Clube de São Francisco de Sul – R\$ 100,00
------------------------	--

O valor total do crédito tributário lançado foi de R\$ 244.860,86, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício aplicada no percentual agravado de 112,5% em relação às infrações descritas nos itens “ii” a “vi” acima descritos. Quanto aos itens “i”, “vii” e “viii”, foi aplicada a multa no percentual de 75%.

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramentos legais (fls. 53/57), o RECORRENTE foi intimado por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), a apresentar os documentos constantes no Termo de Intimação (fl. 03). A citada correspondência foi recebida em 01/10/2002 por Fabiana G. Nascimento (fl. 04). Contudo, até a data da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte não apresentou os documentos solicitados e não tomou qualquer outra providência tendente a cumprir os termos da intimação. A autoridade fiscal observou que a Sra. Fabiana G. Nascimento (receptora da intimação) consta nas declarações de imposto de renda de pessoa física do RECORRENTE. Por este motivo, houve a aplicação da multa agravada em 112,5% para algumas infrações.

As declarações de ajuste do RECORRENTE, assim como as DIRFs dos respectivos anos-calendários, encontram-se acostadas às fls. 5/43.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de e-fls. 62/65 em 17/4/2003, acompanhada dos documentos de fls. 66/357. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Florianópolis/SC, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Em sua impugnação de fls. 61 a 64, o contribuinte contestou integralmente a autuação, com as alegações que, em síntese, se passa a expor.

Afirma que as omissões de rendimentos tributáveis apuradas pela autoridade fiscal não ocorreram, pois declarou todos os rendimentos recebidos nos anos-calendário 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001.

Diz que cumpriu totalmente suas obrigações, pois, diante da “notificação”, efetuou a retificação das declarações de ajuste anual dos anos-calendário 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001.

Aduz que as deduções declaradas a título de contribuição à previdência oficial estão de acordo com as informações recebidas das fontes pagadoras.

Alega que todas as deduções declaradas a título de dependentes contam com embasamento legal.

Argumenta que as deduções declaradas a título de despesas médicas retratam fielmente valores pagos a planos de saúde e a profissionais desta área.

Afirma que as deduções declaradas a título de pensão alimentícia judicial encontram-se comprovadas pela documentação apresentada juntamente com a presente impugnação (fls. 61 a 64).

Diz que as deduções declaradas a título de despesas com instrução se referem a pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino particular.

Aduz que os valores declarados a título de imposto de renda retido na fonte estão de acordo com os comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte fornecidos pelas fontes pagadoras.

Alega que jamais efetuará nova doação, pois não poderá deduzi-la na declaração de ajuste anual do imposto de renda.

Por fim, o contribuinte alega que foi “notificado” a revelia e pleiteia a declaração de improcedência do presente lançamento.

Juntamente com a impugnação apresentou os documentos de fls. 65 a 411.

É o relatório.

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 363/389):

Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA Física - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

DECLARAÇÃO RETIFICADORA. ESPONTANEIDADE. Declaração retificadora apresentada após o início da ação fiscal não tem o caráter de denúncia espontânea e não exime o contribuinte de sofrer autuação, compreendendo principal, multa de ofício e juros de mora.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. Não comprovado pelo interessado que a DIRF apresentada pela fonte pagadora é incorreta, deve-se manter o lançamento de omissão de rendimentos.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO. Comprovada a retenção do imposto na fonte, restabelece-se a sua compensação, conforme informado pela fonte pagadora no comprovante de rendimentos pagos e de imposto de renda retido na fonte.

DEDUÇÕES. PREVIDÊNCIA OFICIAL. A dedução de pagamentos efetuados à previdência oficial deve respeitar os limites de contribuição fixados pela legislação previdenciária.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO DA RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA. São dedutíveis dos rendimentos tributáveis os valores relativos a dependentes estabelecidos pela legislação tributária, se devidamente comprovada a relação de dependência.

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. DEDUTIBILIDADE. Somente a pensão alimentícia paga em cumprimento de decisão judicial, em face das normas do Direito de Família, pode ser deduzida dos rendimentos tributáveis na declaração, no montante comprovado com documentação hábil.

DOAÇÃO. DEDUÇÃO DO IMPOSTO. somente são dedutíveis do imposto as doações que se enquadrem em alguma das hipóteses previstas no artigo 87 do Regulamento do Imposto de Renda.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM EDUCAÇÃO. COMPROVAÇÃO. Somente são dedutíveis dos rendimentos tributáveis os dispêndios com instrução do contribuinte e/ou dos seus dependentes devidamente comprovados.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. São dedutíveis dos rendimentos tributáveis as despesas médicas do contribuinte e/ou de seus dependentes, quando devidamente especificadas e comprovadas.

LIVRO CAIXA. CONTRIBUIÇÃO “DESCONTO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL”. A contribuição paga a título de Desconto de Assistência Social só poderia ser considerada dedutível se o contribuinte comprovasse que ela se enquadra em alguma das hipóteses previstas no artigo 6º, incisos I, II e III, da Lei nº 8.134/1990.

Lançamento Procedente em Parte

No mérito, a DRJ acatou o argumento do contribuinte de que houve glosa indevida dos valores compensados pelo contribuinte ao título de imposto de renda retido na fonte nos anos-calendário 1997 e 1998, ante a apresentação dos comprovantes de pagamento emitidos pelas fontes pagadoras comprovando a retenção do imposto.

A autoridade julgadora também entendeu pela procedência parcial da dedução das despesas com previdência oficial, até o limite fixado pela legislação previdenciária, mantendo a glosa no que exceder R\$ 1.312,99 no ano-calendário 1997, R\$ 1.394,76 no ano-calendário 1998, R\$ 1.607,44 no ano-calendário de 1999, R\$ 1.705,08, no ano-calendário de 2000 e R\$ 1.820,40 no ano calendário de 2001.

No que se refere a glosa por dedução indevida de despesas com dependentes, a autoridade julgadora acatou parcialmente o argumento do RECORRENTE, entendendo que ele não comprovou que ficou com a guarda de Luiz Cláudio Baptista (fls. 113), Luiz Felipe Baptista (fls. 114) e Luiz Fernando Baptista (fls. 115), após ter se separado judicialmente da mãe deles (Rosemary Machado) em 22 de julho de 1997 (conforme averbação na certidão de casamento de fls. 110). Assim, manteve a glosa relacionadas a estes nos anos-calendário 1998 a 2001. Consequentemente, restabeleceu totalmente a dedução em relação ao ano-calendário 1997 (por ter sido o ano da separação e o art. 38, §5º, da IN nº 15/2001 permitir a dedução concomitante nestes casos) e parcialmente a dedução em relação aos anos-calendário 1998 a 2001 (pois foi comprovada a relação de dependência da companheira Fabiana Gisele Nascimento a partir de 1998 e da filha Mariana Milena Nascimento Baptista a partir de 1999).

Sob este mesmo fundamento, a DRJ manteve grande parte da glosa das deduções de despesas de instrução, pois entendeu que o contribuinte não comprovou que Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista eram seus dependentes após a separação judicial. Contudo, reestabeleceu parte das deduções das despesas de instrução de referentes ao ano-calendário de 1997, posto que anterior a separação judicial, e referente ao ano-calendário de 2001, na medida em que entendeu que o RECORRENTE comprovou a relação de dependência de sua filha Mariana Milena Nascimento Baptista.

Considerando que o RECORRENTE apresentou cópia de ofício comprovando que estava obrigado por força de decisão judicial a pagar pensão alimentícia desde outubro de 1997, e considerando que o RECORRENTE apresentou cópia dos comprovantes de pagamento da pensão alimentícia que demonstra o desembolso de valores, foi parcialmente reestabelecida a dedução dos valores declarados ao título de pensão alimentícia judicial, nos seguintes montantes: R\$ 5.658,56 no ano-calendário 1997, R\$ 31.904,50 no ano-calendário 1998, R\$ 23.947,09 no ano-calendário 1999, R\$ 33.995,00 no ano-calendário 2000 e R\$ 26.378,00 no ano-calendário 2001. Assim, foi restabelecida a dedução de quase que a totalidade dos valores pleiteados, exceto em relação ao ano-calendário 1997, pois a DRJ entendeu que o RECORRENTE somente estava obrigado ao pagamento da pensão a partir de outubro/97 (data do ofício).

Processo nº 10920.000586/2003-35
Acórdão n.º 2201-005.093

S2-C2T1
Fl. 447

Quanto às despesas médicas, a DRJ entendeu que os recibos apresentados com a impugnação comprovam parte das despesas declaradas. Assim, acatou as deduções ao título de despesas médicas nos montantes de R\$ 3.230,43 no ano-calendário 1997, R\$ 2.450,86 no ano-calendário 1998, R\$ 2.820,55 no ano-calendário 1999, R\$ 3.619,12 no ano-calendário 2000 e R\$ 2.742,36 no ano-calendário 2001, a conferir:

Ano-calendário 1997	
Mensalidades do plano de saúde - fls. 144 a 148	Valor
Cláudio L. Baptista	R\$ 792,00
Luiz Cláudio Baptista (até 07/1997) *	R\$ 462,00
Luiz Felipe Baptista (até 07/1997) *	R\$ 462,00
Luiz Fernando Baptista (até 07/1997) *	R\$ 462,00
Total das mensalidades	R\$ 2.178,00
Valor da co-participação apurada nos documentos de fls. 137 a 143 referente ao contribuinte e aos seus dependentes*.	R\$ 302,43

Total de despesas dedutíveis (mensalidades + co-participação)	R\$ 2.480,43
* Os valores relativos a Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista se referem somente o período de 01/1997 a 07/1997, pois o contribuinte não comprovou que os três permaneceram a ser seus dependentes após 07/1997.	

Ano-calendário 1998	
Despesas	Valor
Mensalidades do plano de saúde relativas a Cláudio L. Baptista (fls. 144, 218, 219, 221, 222, 223 e 224).	R\$ 885,48
Valor da co-participação relativa a Cláudio L. Baptista apurada nos documentos de fls. 136, 212, 213, 214, 215 e 216.	R\$ 113,66
Total de despesas dedutíveis (mensalidades + co-participação)	R\$ 999,14

Ano-calendário 1999	
Despesas	Valor
Mensalidades do plano de saúde relativas a Cláudio L. Baptista e Mariana Milena Nascimento Baptista (fls. 301, 304, 305, 307, 309, 312, 314, 316, 318, 321, 324 e 325).	R\$ 1.173,28
Valor da co-participação relativa a Cláudio L. Baptista e Mariana Milena Nascimento Baptista apurada nos documentos de fls. 302, 303, 306, 308, 310, 311, 313, 315, 317, 319, 320, 322 e 323.	R\$ 188,25
Total de despesas dedutíveis (mensalidades + co-participação)	R\$ 1.361,53

Ano-calendário 2000	
Despesas	Valor
Mensalidades* do plano de saúde relativas a Cláudio L. Baptista e Mariana Milena Nascimento Baptista (R\$ 82,89 x 24)	R\$ 1.989,36
Total de despesas dedutíveis	R\$ 1.989,36
* Mensalidades calculadas com base no último valor de mensalidade demonstrado pelo contribuinte (R\$ 82,89 - fls. 301), que se refere ao mês de dezembro/1999.	

Mensalidades* do plano de saúde relativas a Cláudio L. Baptista e Mariana Milena Nascimento Baptista (R\$ 82,89 x 24)	R\$ 1.989,36
Total de despesas dedutíveis	R\$ 1.989,36
* Mensalidades calculadas com base no último valor de mensalidade demonstrado pelo contribuinte (R\$ 82,89 - fls. 301), que se refere ao mês de dezembro/1999.	

Grande parte dos valores pleiteados pelo RECORRENTE não foi aceita pois se refere a plano de saúde e demais despesas médicas dos 03 filhos para os quais o contribuinte não apresentou prova de que ficou com a guarda judicial após a separação, conforme exposto. Além disso, parte dos recibos não foram aceitos por não poderem ser considerados como meios de prova vez que possuem falhas (não indicação do beneficiário do tratamento, não foram firmados pelos profissionais cujos nomes constam carimbados, etc. – vide fls. 380/382).

Por fim, a DRJ entendeu que o RECORRENTE, apesar de não ter expressamente declarado nenhuma dedução ao título de livro caixa, pretende que as contribuições sindicais pagas (DAS) sejam aceitas como dedução a esse título, posto que são despesas necessárias à percepção da receita. Contudo, a DRJ entendeu que o contribuinte não comprovou que as despesas com contribuição sindicais são necessárias à percepção dos rendimentos da atividade de trabalhador avulso portuário, razão pela qual indeferiu o pedido.

A DRJ compilou todos os efeitos da decisão, por ano calendário, na planilha de fls. 384/388. Destaca-se que o julgamento em primeira instância não foi por unanimidade, conforme declaração de voto vencido de fls. 388/389.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 20/05/2009, conforme AR de fl. 397, apresentou o recurso voluntário de fls. 402/418 em 18/6/2009, bem como as razões complementares de fls. 428/434 em 9/9/2009 e de fls. 425/427 em 10/9/2009.

Em suas razões, alegou que: (i) mantida a relação de dependência, não é necessário comprovar que manteve a guarda judicial de Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista, após sua separação judicial; (ii) que os recibos apresentados cumprem todos os requisitos da legislação tributária; (iii) que não existe limite legal para dedução com previdência oficial; (iv) que o ofício expedido pela vara de família não pode ser considerado o marco inicial do pagamento da pensão judicial; (v) que a multa foi aplicada em caráter confiscatório; (vi) e que a taxa SELIC sobre a multa de ofício é ilegal.

Além disso, no aditamento ao recurso voluntário de fls. 428/434 o RECORRENTE junta ao processo novos documentos e pleiteia o reconhecimento da prescrição intercorrente.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.1. Decadência

Observo, de ofício, que, pela regra do art. 150, §4º do CTN, houve decadência dos créditos relativos ao ano-calendário 1997, uma vez que o RECORRENTE somente foi intimado do auto de infração em 19/3/2003, conforme AR de fls. 60.

Quanto à decadência, é preciso esclarecer que o fato gerador do IRPF é complexo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é

possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2005,2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇO A NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexivo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

(...)”

Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

(acórdão nº 2402-005.594; 19/01/2017)

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,

*consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, **ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 (grifou-se)

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido prolatada sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão supramencionada deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria

infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, no presente caso, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do art. 150, § 4º, CTN, pois houve pagamento antecipado de imposto de renda, a título de imposto retido na fonte, conforme comprova a declaração de ajuste anual do ano calendário de 1997 de fls. 05/08 e DIRFs de fls. 09/14. O imposto retido relativo a rendimentos sujeitos ao ajuste anual é considerado pagamento antecipado para fins de aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN, conforme Súmula CARF nº 123:

Súmula CARF nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em verdade, no presente processo, a existência de pagamento antecipado é flagrante, pois uma das infrações apontadas trata justamente de eventual compensação indevida de parte do IRRF declarado pelo contribuinte, o que já foi objeto de cancelamento pela DRJ uma vez que o contribuinte comprovou as retenções através dos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte para os anos-calendário 1997 (fl. 86) e 1998 (fl. 92).

Nestes termos, em relação ao ano-calendário 1997, o fato gerador do imposto de renda aconteceu no dia 31/12/1997, portanto, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31/12/2002. Considerando que a data de intimação do RECORRENTE foi 19/3/2003, houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos. Portanto, deve ser reconhecida a decadência do direito da autoridade fiscalizadora de revisar a declaração apresentada do referido período (ano-calendário 1997).

I.2. Da prescrição intercorrente

Em suas razões aditivas, o RECORRENTE alega a ocorrência da prescrição intercorrente, ante o transcurso de 6 anos entre a apresentação do recurso voluntário e seu julgamento.

Acontece que, de acordo com a súmula nº 11 deste CARF, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo.

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não merecem prosperar os argumentos do RECORRENTE.

II. MÉRITO

II.1. Da dedução das despesas com previdência social

Como dito, a decisão da DRJ entendeu que o contribuinte apenas poderia deduzir a título de despesas com previdência social oficial, o montante máximo estabelecido pela legislação previdenciária para trabalhador avulso, posto que o RECORRENTE faz jus ao ressarcimento da parcela excedente retida sobre suas remunerações.

Por sua vez, o RECORRENTE defende que não existe limitação legal para as deduções com previdência oficial.

Pois bem, entendo que assiste razão ao RECORRENTE.

Em primeiro lugar, de fato a legislação de regência não estabelece qualquer limite para as deduções com previdência oficial, apenas sendo exigido o comprovante que a contribuição social foi efetivamente paga, nos termos dos arts. 73 e 74, inciso I, do Decreto nº 3000/1999 (Antigo Regulamento do Imposto de Renda – “RIR/1999”):

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

Art. 74. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderão ser deduzidas (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, incisos IV e V):

I - as contribuições para a Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

Ademais, quando o legislador quis estipular um limite para dedução, ele assim o fez de maneira expressa, como demonstra, por exemplo, o §1º do art. 75 do Decreto 9.580/2018 (RIR/2018), que possui matriz legal no art. 11 da Lei nº 9.532/97, e, ao tratar da dedução da contribuição para as entidades de previdência privada, limita tal valor a doze por cento do total dos rendimentos informados na declaração de ajuste anual:

Art. 75. Na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda devido na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidas as contribuições para (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, caput, inciso II, alíneas “d”, “e” e “i”; Lei nº 9.532, de 1997, art. 11; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 61):

I - a previdência social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

II - as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da previdência social e para o FAPI, cujo ônus seja da pessoa física e o titular ou o quotista seja o próprio declarante ou o seu dependente; e

III - as contribuições para as entidades fechadas de previdência complementar de natureza pública de que trata o § 15 do art. 40 da Constituição, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da previdência social.

§ 1º As deduções previstas no inciso II do caput ficam condicionadas ao recolhimento, também, de contribuições para o Regime Geral de Previdência Social ou, quando for o caso, para Regime Próprio de Previdência Social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, observada a contribuição mínima, e limitadas a doze por cento do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda devido na declaração de ajuste anual (Lei Complementar nº 109, de 2001, art. 69, caput; Lei nº 9.532, de 1997, art. 11; e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 61).

De igual modo, o CARF entende ser apenas necessário comprovar que houve retenção ou que a contribuição à previdência social foi efetivamente paga:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Ano-calendário: 2001*

CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL. Poderá ser considerado como dedução dos rendimentos tributáveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, valor pago a título de contribuição previdenciária oficial. (Acórdão nº 2801-01.692 – 1º Turma Especial)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Exercício: 2003*

CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA OFICIAL. DEDUÇÃO INDEVIDA. A retenção a título de contribuição para a previdência social somente é dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física quando devidamente comprovada. Na hipótese, não se comprovou a retenção a título de contribuição à previdência oficial. (Acórdão nº 2101-01.514 – 1º Câmara / 1º Turma Ordinária)

Desse modo, entendo que não existe limite legal para dedução.

Quanto ao argumento de que o RECORRENTE fará jus à restituição do montante pago que for superior ao limite estabelecido pela legislação previdenciária, entendo que este fato, por si só, não é suficiente para impedir o RECORRENTE de deduzir tais despesas. Isto porque, como cediço, o IRPF é regido pelo regime de caixa.

Assim, para fins de apuração do imposto, a autoridade fiscalizadora deve levar em consideração os rendimentos ganhos e as despesas incorridas ao longo do ano calendário. Exemplificando, se no ano-calendário de 1997 o RECORRENTE pagou o valor R\$ X a título de contribuições à previdência oficial, ele tem direito de deduzir a integralidade do valor X, e, caso no ano-calendário seguinte ele seja restituído de parcela deste valor, a medida

cabível é considerar, no ano-calendário de 1998, esta restituição como rendimento tributável (salvo comprovação de que o montante não foi deduzido no ano calendário de 1997). Exatamente como ocorre nos casos de dedução de despesas médicas para as quais o contribuinte pleiteou o reembolso perante o seu plano de saúde, mas dito reembolso somente ocorreu no ano-calendário posterior ao da despesa.

Neste caso, o contribuinte comprovou efetivamente que houve retenção na fonte dos montantes declarados. Logo, o RECORRENTE comprovou o efetivo pagamento das contribuições para previdência oficial, único requisito necessário para a dedução. Não tendo a autoridade fiscalizadora comprovado que houve restituição dos valores que excederam o limite estabelecido pela legislação previdenciária, entendo que deve ser cancelado o lançamento decorrente desta infração.

Assim, devem ser restabelecidas as deduções a título de previdência oficial pleiteadas originalmente pelo contribuinte em suas declarações de ajuste anual, nos seguintes montantes: R\$ 12.299,88 no ano-calendário 1997 (fl. 05), R\$ 14.911,97 no ano-calendário 1998 (fl. 15), R\$ 11.250,81 no ano-calendário 1999 (fl. 21), R\$ 18.379,44 no ano-calendário 2000 (fl. 31), e R\$ 2.413,80 no ano-calendário 2001 (fl. 26).

II.2. Dos dependentes

Em síntese, aduz o RECORRENTE que por ser pai de Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista, existe relação de dependência, ainda que não tenha a guarda judicial.

Sobre o tema, assim dispõe o art. 77 do RIR/1999:

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.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º). (Grifou-se)

Interpretando sistematicamente os §§ 3º, 4º e 5º, infere-se que durante a relação conjugal, os dependentes poderão ser considerados por qualquer um dos cônjuges, sendo vedada a dedução de um mesmo dependente na base de dois contribuintes. Por sua vez, após a separação, a lei determina que o filho será dependente daquele contribuinte que ficar com a guarda, também sendo vedado a dedução concomitante por mais de um contribuinte.

Logo, para poder considerar os três mencionados filhos como seus dependentes, o RECORRENTE deveria comprovar que ficou com a guarda deles após ter se separado judicialmente da sua ex-esposa em 22/07/1997. Ademais, a pensão alimentícia paga aos três mencionados filhos atesta que o RECORRENTE não possui a guarda deles.

Assim, nos termos da legislação acima (que possui matriz legal no art. 35, § 3º, da Lei nº 9.250/95), deve ser mantida a glosa da dedução com dependente em relação a Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista nos anos-calendário 1998 a 2001.

II.3. Dos recibos de despesas médicas apresentados

Em suma, alega o RECORRENTE de que a legislação não estabelece como condição para dedução das despesas médicas que os recibos indiquem quem foi o paciente atendido, e nem estabelece a exigência que o recibo seja firmado.

As despesas com médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, seja para tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, desde que devidamente comprovadas, conforme artigo 8º da Lei nº 9.250/95:

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;

O trecho em destaque é claro quanto a idoneidade de recibos e notas fiscais como meios de comprovação da prestação de serviço de saúde tomado pelo contribuinte e capaz de ensejar a dedução da despesa do montante de IRPF devido desde que preenchidos os seguintes requisitos: indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ. Ademais, a norma é expressa quanto ao fato de que as deduções se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, **relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes**.

O dispositivo em comento vai além, permitindo ainda que, caso o contribuinte tomador do serviço, por qualquer motivo, não possua o recibo emitido pelo profissional, a comprovação do pagamento seja feita por cheque nominativo ou extratos de conta vinculados a alguma instituição financeira.

Assim, como fonte primária da comprovação da despesa temos o recibo e a nota fiscal emitidos pelo prestador de serviço, desde que atendidos os requisitos legais. Na falta destes, pode, o contribuinte, valer-se de outros meios de prova.

Sobre o tema, merece destaque o acórdão 2001-000.388, de relatoria do Conselheiro deste CARF José Alfredo Duarte Filho, temos:

(...) No que se refere às despesas médicas a divergência é de natureza interpretativa da legislação quanto à observância maior ou menor da exigência de formalidade da legislação tributária que rege o fulcro do objeto da lide. O que se evidencia com facilidade de visualização é que de um lado há o rigor no procedimento fiscalizador da autoridade tributante, e de outro, a busca do direito, pela contribuinte, de ver reconhecido o atendimento da exigência fiscal no estrito dizer da lei, rejeitando a alegada prerrogativa do fisco de convencimento subjetivo quanto à validade cabal do documento comprobatório, quando se trata tão somente da apresentação da nota fiscal ou do recibo da prestação de serviço.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea "a" e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue: Lei nº 9.250/95. (...)

É clara a disposição de que a exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante.

Quem recebe o valor tem a obrigação de oferece-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço. Ocorre, neste caso, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente.

Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador recebedor do valor da prestação de serviço.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente. Além disso, é de conhecimento geral que o órgão tributante dispõe de meios e instrumentos para realizar o cruzamento de informações, controlar e fiscalizar o relacionamento financeiro entre contribuintes. O termo “podendo” do texto legal consiste numa facilitação de comprovação dada ao pagador e não uma obrigação de fazê-lo daquela forma.”

Infere-se, assim, que existe uma certa “relativização” quanto aos requisitos formais do recibo como comprovante da despesa médica, sendo apenas necessários os “requisitos mínimos” para indicar quem recebeu os valores e **para quem o serviço foi prestado**.

Existindo todos os requisitos mínimos estipulados pelos incisos II e III do art. artigo 8º da Lei nº 9.250/95, inverter-se-á o ônus da prova, cabendo a fiscalização comprovar a inidoneidade dos recibos apresentados pelo contribuinte. Nesse sentido entende o CARF:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Anocalendario: 2005*

*DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES. **Recibos de despesas médicas têm força probante como comprovante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.** (Processo nº 16370.000399/200816 Recurso nº Voluntário Acórdão nº 2001000.387 – Turma Extraordinária / 1ª Turma Sessão de 18 de abril de 2018)*

Por sua vez, a jurisprudência do CARF também vem aceitando a apresentação de declarações complementares para corroborar as informações contidas nos recibos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF Anocalendario: 2006*

*DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. COMPROVAÇÃO. Recibos que contenham a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ de quem prestou os serviços são documentos hábeis, até prova em contrário, para justificar a dedução a título de despesas médicas autorizada pela legislação. **Os recibos que não contemplem os requisitos previstos na legislação poderão ser aceitos para fins de dedução, desde que seja apresentada declaração complementando as informações neles ausentes.** (Processo nº 13830.000508/200923 Recurso nº 908.440 Voluntário Acórdão nº 220201.901 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Sessão de 10 de julho de 2012) (Grifou-se)*

No presente caso, ainda que se aceite o argumento da DRJ de que os recibos apresentados contêm vícios formais, em especial pela ausência de indicação do beneficiário do serviço, da ausência de assinatura ou por estar assinado por pessoa diversa daquela que consta no carimbo, é imperioso reconhecer que as declarações de fls. 426/427 suprem tais formalidades para alguns dos recibos.

Dos recibos indicados pelas declarações de fls. 426/427, constata-se que o beneficiário de algumas despesas foi o RECORRENTE (Claudio Luiz Baptista) e outros tiveram Luiz Claudio Baptista como beneficiário do tratamento.

Analisando a declaração de fls. 426, percebe-se que todas as despesas com serviços médicos prestados a Luiz Claudio Baptista (filho não dependente do RECORRENTE) foram posteriores a 07/1997 (data da separação judicial). Logo, pelos motivos já expostos, tais despesas não podem ser aceitas como dedução do RECORRENTE. **Assim, da relação de fls. 426/427, apenas devem ser restabelecidas as deduções das despesas médicas em favor de Claudio Luiz Baptista (o RECORRENTE).**

Ademais, quanto aos demais recibos, verifico que a DRJ de origem não acatou diversos deles por não demonstrar a indicação de quem foi o paciente.

Conforme já exposto, a legislação exige que o recibo indique para quem o serviço foi prestado, o que é necessário para pleitear a dedução do valor, sobretudo em casos como o dos presentes autos, onde se verifica que o RECORRENTE assume, expressamente, que paga – além da pensão alimentícia – as despesas médicas e de educação de seus 3 filhos com o ex-cônjuge, mesmo não possuindo a guarda deles e, portanto, não podendo considerá-los como dependentes nos termos da legislação do imposto de renda.

No entanto, me inclino ao entendimento da própria Receita Federal, expresso através da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013, no sentido de que o comprovante de pagamento emitido em nome do contribuinte sem indicação do beneficiário pode presumir que o beneficiário foi o próprio. Transcrevo abaixo ementa da referida Solução de Consulta:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA -
IRPF*

DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.

Portanto, tendo em vista que não foram apontados indícios de irregularidades, entendo pelo restabelecimento da dedução das despesas médicas representadas pelos recibos emitidos em nome do contribuinte, porém sem a indicação do paciente atendido.

Ou seja, para aqueles recibos não aceitos unicamente pela ausência de indicação do paciente atendido, entendo que não deve prevalecer a glosa, desde que o recibo tenha sido emitido em nome do RECORRENTE, conforme Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013.

A DRJ de origem entendeu como comprovadas algumas despesas médicas apontadas pelo RECORRENTE e apresentou, em sua decisão, a relação de despesas médicas não aceitas como dedutíveis com o motivo para a manutenção da glosa, e que são objeto desta decisão (fls. 380/382).

Neste ponto, para esclarecer a relação de recibos aceitos e os não aceitos após o julgamento do recurso voluntário, utilizo tal trecho extraído da decisão recorrida para apontar o tratamento dado nesta decisão a cada conjunto de recibos médicos apresentados (a indicação das folhas aponta a numeração original dos autos e não aquela após a sua digitalização):

Decisão da DRJ	Resultado do CARF
<i>a) o recibo cuja cópia consta no topo da fl. 158 dos autos (R\$ 600,00 - Dr. Antônio Celino P. Pardo - ano-calendário 1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário do tratamento</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Além disso, o contribuinte apresentou documentação de e-fl. 426 onde o dentista atesta que o beneficiário do tratamento foi o

<p><i>odontológico foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106- 16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>próprio contribuinte. Dedução restabelecida.</p>
<p><i>b) os recibos cujas cópias constam na parte de baixo da fl. 158 (R\$ 60,00) e nas fls. 159 (R\$ 250,00 / R\$ 40,00) e 162 (R\$ 2.970,00/ R\$ 250,00 / 250,00), relativos ao ano-calendário 1997, não podem ser considerados como prova de despesas médicas dedutíveis, pois não foram firmados pelos dentistas. cujos nomes constam carimbados nos citados recibos (Antônio Celino P. Pardo e Maria Rodrigues Pardo);</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Além disso, o contribuinte apresentou documentação de e-fl. 426 onde o dentista atesta que o beneficiário dos tratamentos relativos aos recibos de fls. 159 e 162 (e-fls. 163 e 166) foi o próprio contribuinte. Deduções restabelecidas.</p>
<p><i>c) os recibos cujas cópias constam no meio e na parte de baixo da fl. 167 (R\$ 225,00 / R\$ 500,00 - psicóloga Karla G. A S. Csermak) e na fl. 164 (R\$ 500,00 – psicóloga Karla G. A. S. Csermak), não podem ser considerados como prova de despesas médicas dedutíveis, pois o contribuinte não comprovou, que na época em que foram firmados (novembro e dezembro de 1997), o beneficiário do tratamento psicológico (Luiz Cláudio Baptista) ainda podia ser enquadrado como seu dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda);</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Deduções restabelecidas.</p>
<p><i>d) o recibo cuja cópia consta às fls. 170 (R\$ 30,00 - Dentista Mauricio Colin B. Cordeiro - ano-calendário 1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário do tratamento odontológico foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.</p>
<p><i>e) a nota fiscal cuja cópia consta às fls. 171 (R\$ 84,00 - CEDOC Centro Esp. em Docum. Comput. e Radiolog. Odonto Ltda. - ano-calendário 1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário dos serviços foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.</p>

<i>Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102- 43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i>	
<i>f) o recibo cuja cópia consta às fls. 172 (R\$ 60,00 - Ginecologista Jocelyn Mara Miers May - ano-calendário 1997) não pode ser considerado como prova de despesa médica dedutível, pois, além de não ter sido firmado, não indica quem foi a paciente atendida;</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.
<i>g) a nota fiscal cuja cópia consta às fls. 172 (R\$ 35,00 - Centro de Patologia Médica S/C Ltda. - ano-calendário 1997) não pode ser considerada como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi a paciente atendida, não demonstra que a beneficiária do exame colpocitológico (Papanicolau) foi dependente do contribuinte (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.
<i>h) as notas fiscais cujas cópias constam às fls. 173 (R\$ 78,00 / R\$ 41,00 – RDO Radiologia e Diagnóstico por Imagem S/C Ltda.) não podem ser consideradas, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstram que o beneficiário das radiografias foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Deduções restabelecidas.
<i>i) o recibo de fls. 385 (R\$ 521,60 - Hospital São Luiz - 26/04/1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário do atendimento hospitalar foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.
<i>j) o documento de fls. 386 (R\$ 350,00 - Médico José Flávio Scheffer - 26/04/1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário do serviço</i>	Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997). Dedução restabelecida.

<p><i>médico foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	
<p><i>k) o documento de fls. 387 (R\$ 700,00 - Médica Ruth Maria Gonçalves Guimarães - 26/04/ 1997) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstra que o beneficiário do serviço médico foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela decadência (ano-calendário 1997).</p> <p>Além disso, o contribuinte apresentou documentação de e-fl. 427 onde a médica atesta que o beneficiário do tratamento foi o próprio contribuinte.</p> <p>Dedução restabelecida.</p>
<p><i>l) os recibos de fls. 199 (R\$ 130,00), 200 (R\$ 120,00), 201 (R\$ 130,00), 202 (R\$ 240,00), 203 (R\$ 125,00), 204 (R\$ 130,00), 205 (R\$ 175,00) e 206 (R\$ 550,00), relativos ao ano-calendário 1998, não podem ser considerados, por si só, como prova de despesas médicas dedutíveis, pois, além de não terem sido firmados pelo dentista Antônio Celino P. Pardo, não indicam quem foi o paciente atendido;</i></p>	<p>O contribuinte apresentou documentação de e-fl. 426 onde o dentista atesta que o beneficiário dos tratamentos relativos aos recibos de fls. 205 e 206 (e-fl. 208) foi o próprio contribuinte.</p> <p>Por sua vez, o beneficiário do tratamento representado pelos recibos de fls. 199 a 204 (e-fls. 204/207) foi Luiz Claudio Baptista, filho não dependente do contribuinte.</p> <p>Portanto, devem ser restabelecidas as deduções apenas das despesas médicas representadas pelos recibos de fls. 205 e 206 (e-fl. 208), no valor de R\$ 175,00 e R\$ 550,00, respectivamente.</p> <p>Mantidas as demais glosas por corresponderem a despesas médicas de não dependente.</p>
<p><i>m) os recibos de fls. 254, 255, 256, 257, 258, 259. e 260, relativos ao ano-calendário 1998, firmados pela psicóloga Karla G. A. S. Cserrnak, não podem ser considerados como prova de despesas médicas dedutíveis, pois o contribuinte não comprovou que o beneficiário do tratamento psicológico (Luiz Cláudio Baptista) era seu dependente em 1998 (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda);</i></p>	<p>Mantidas as glosas por corresponderem a despesas médicas de não dependente (Luiz Claudio Baptista).</p>
<p><i>n) os recibos de fls. 290, 291, 292 e 293, relativos ao ano-calendário 1999, firmados</i></p>	<p>Mantidas as glosas por corresponderem a despesas médicas</p>

<p><i>pela psicóloga Karla G. A. S. Csermak, não podem ser considerados como prova de despesas médicas dedutíveis, pois o contribuinte não comprovou que o beneficiário do tratamento psicológico (Luiz Cláudio Baptista) era seu dependente em 1999 (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda);</i></p>	<p>de não dependente (Luiz Claudio Baptista).</p>
<p><i>o) os recibos de fls. 294 (R\$ 3.080,00), 295 (R\$ 130,00) e 297 (R\$ 175,00), relativos ao ano-calendário 1999, não comprovam despesas médicas dedutíveis, pois, além de não terem sido firmados pelo dentista Antônio Celino P. Pardo, não indicam quem foi o paciente atendido;</i></p>	<p>O contribuinte apresentou documentação de e-fl. 426 onde o dentista atesta que o beneficiário dos tratamentos relativos aos recibos de fl. 294 (e-fl. 260) foi o próprio contribuinte.</p> <p>Por sua vez, o beneficiário do tratamento representado pelos recibos de fls. 295 e 297 (e-fls. 261/262) foi Luiz Claudio Baptista, filho não dependente do contribuinte.</p> <p>Portanto, deve ser restabelecida a dedução apenas da despesa médica representada pelo recibo de fls. 294 (e-fl. 260), no valor de R\$ 3.080,00.</p> <p>Mantidas as demais glosas por corresponderem a despesas médicas de não dependente.</p>
<p><i>p) os recibos de fls. 296 (R\$ 136,00), 298 (R\$ 68,00) e 299 (R\$ 195,00), . médicas dedutíveis, pois além de não terem sido firmados pelo Dentista Antônio Celino Pardo, registram que o beneficiário dos serviços odontológicos foi pessoa (Luiz Cláudio Baptista) que o contribuinte não comprovou ser sua dependente no ano-calendário 1999;</i></p>	<p>Mantidas as glosas por corresponderem a despesas médicas de não dependente (Luiz Claudio Baptista).</p>
<p><i>q) a nota fiscal de fls. 326 (R\$ 35,00 - Instituto de Ortopedia e Traumatologia Sta. Cat. Ltda - 26/11/1999), não pode ser considerada como prova de despesa médica dedutível, pois o contribuinte não comprovou que o beneficiário do serviço prestado (Luiz Cláudio Baptista) era seu dependente em 1999 (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda);</i></p>	<p>Mantida a glosa por corresponder a despesa médica de não dependente (Luiz Claudio Baptista).</p>
<p><i>r) as notas fiscais de fls. 328 (R\$ 54,00 - RDO Radiologia e Diagnóstico por Imagem S/C Ltda - 18/07/1999) e 329 (R\$ 63,00 - Instituto de Ortopedia e Traumatologia Sta.</i></p>	<p>Apesar de não especificarem o beneficiário do serviço, os recibos foram emitidos em nome do</p>

<p><i>Cat. Ltda - 20/09/1999) não podem ser consideradas, por si só, como prova de despesas médicas dedutíveis, pois, ao não indicarem quem foi o paciente atendido, não demonstram que o beneficiário dos serviços prestados foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>contribuinte.</p> <p>Portanto, pode-se presumir que o beneficiário foi o próprio contribuinte, nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013.</p> <p>Deduções restabelecidas.</p>
<p><i>s) a despesa registrada na nota de serviço de fls. 346 (R\$ 1.250,00 – Hemocardio HSC S/S Ltda - 13/04/2000), não pode ser considerada dedutível, pois se refere à pessoa (Luiz Felipe Baptista) que, de acordo com a cópia de ofício judicial de fls. 114, não podia ser enquadrada como dependente do contribuinte no ano-calendário 2000;</i></p>	<p>Mantida a glosa por corresponder a despesa médica de não dependente (Luiz Felipe Baptista).</p>
<p><i>t) o recibo de fls. 347 (R\$ 2.900,00 - Antônio Celino Peres Pardo - 25/08/2000), não comprova despesa médica dedutível, pois, além de não ter sido firmado pelo dentista Antônio Celino P. Pardo, não indica quem foi o beneficiário do tratamento dentário;</i></p>	<p>O contribuinte apresentou documentação de e-fl. 426 onde o dentista atesta que o beneficiário do tratamento foi o próprio contribuinte.</p> <p>Dedução restabelecida.</p>
<p><i>u) a nota fiscal de fls. 348 (R\$ 69,00 - RDO Radiologia e Diagnóstico por Imagem S/C Ltda - 18/07/1999 (sic) [na realidade, a nota é datada de 28/06/2000]) não pode ser considerada, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstrou que o beneficiário dos serviços prestados foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>Apesar de não especificar o beneficiário do serviço, o recibo foi emitido em nome do contribuinte.</p> <p>Portanto, pode-se presumir que o beneficiário foi o próprio contribuinte, nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013.</p> <p>Dedução restabelecida.</p>
<p><i>v) o recibo de fls. 378 (R\$ 120,00 - Denise Stainer Oliveira Hostin - 10/04/2001) não pode ser considerado, por si só, como prova de despesa médica dedutível, pois, ao não indicar quem foi o paciente atendido, não demonstrou que o beneficiário dos serviços prestados foi o contribuinte ou dependente (artigo 80, § 1º, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda - Acórdãos 102-43460 e 106-16828 do 1º Conselho de Contribuintes);</i></p>	<p>Apesar de não especificar o beneficiário do serviço, o recibo foi emitido em nome do contribuinte.</p> <p>Portanto, pode-se presumir que o beneficiário foi o próprio contribuinte, nos termos da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013.</p> <p>Dedução restabelecida.</p>
<p><i>w) a despesa registrada no extrato de fls.</i></p>	<p>Refere-se ao período atingido pela</p>

<i>131 e 149 (R\$ 226,76 - UNIMED de Fabiana G. Nascimento - ano-calendário 1997), não pode ser considerada dedutível, pois se refere a pessoa que não foi declarada como dependente do contribuinte no ano-calendário 1997.</i>	decadência (ano-calendário 1997). Deduções restabelecidas.
--	---

Esclareço que, conforme itens acima transcritos (extraídos da decisão recorrida – fls. 380/382), diversos valores não foram aceitos pois referem-se a tratamento em pessoa que não é dependente do RECORRENTE. Como exposto, o RECORRENTE não pode declarar os filhos Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista como dependentes pois não possui a guarda judicial deles.

Assim, mesmo que alguns recibos apresentados atendam aos requisitos da lei, a dedução da despesa médica simplesmente não pode ocorrer pois não se refere ao próprio tratamento do RECORRENTE nem de seus dependentes.

Por este mesmo motivo é que deve permanecer inalterada a decisão da DRJ a respeito das despesas com plano de saúde (UNIMED), pois os valores pagos “*não podem ser considerados em sua integralidade como dedutíveis, pois (...) se referem, em parte, a gastos relativos a pessoas que não eram dependentes do contribuinte na época em que foram feitos*” (fl. 378). Desta feita, correta a decisão da DRJ ao não aceitar como dedutíveis as despesas com o plano de saúde dos filhos Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista após 07/1997 (data da separação judicial), aceitando apenas aqueles valores relativos ao plano do próprio contribuinte e de seus dependentes legais.

Portanto, sobre as despesas médicas, devem ser restabelecidas as deduções apenas dos pagamentos indicados às fls. 426/427 que apontem o RECORRENTE (Claudio Luiz Baptista) como beneficiário do tratamento. Além disso, devem ser acatados os demais recibos não especificados nas fls. 426/427 que, apesar de não indicarem o beneficiário do serviço, foram emitidos em nome do contribuinte. Portanto, devem ser restabelecidas as deduções de despesas médicas nos seguintes valores (consolidados por ano-calendário):

Período	Valor da dedução médica restabelecida
Ano-calendário 1997	(período atingido pela decadência)
Ano-calendário 1998	R\$ 725,00
Ano-calendário 1999	R\$ 3.197,00
Ano-calendário 2000	R\$ 2.969,00
Ano-calendário 2001	R\$ 120,00

No mais, mantenho a decisão recorrida.

II.4. Da alegação de que tem direito à dedução em relação as despesas médicas e com instrução de seus filhos

O RECORRENTE defende que “*na qualidade de pai (...) preza pela saúde e formação de seus filhos, arcando, desta forma, com outros custos e despesas além da pensão alimentícia*”. Com isso, entende que “*as parcelas relativas as despesas declaradas a título dos dependentes Luiz Cláudio Baptista, Luiz Felipe Baptista e Luiz Fernando Baptista, inclusive*

em relação as despesas médicas, com o plano de saúde (Unimed) e as despesas com instrução, merecem ser restabelecidas na sua integralidade” (fl. 407).

Contudo, em relação às despesas médicas e de educação de alimentandos (não dependentes do contribuinte), a legislação permite a dedução de tais despesas desde que em cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente. Desta forma, aplica-se o disposto no §3º do art. 8º da Lei nº 9.250/95, *in verbis*:

§ 3º As despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração, observado, no caso de despesas de educação, o limite previsto na alínea b do inciso II do caput deste artigo.

Não constam nos autos a cópia do acordo judicial, tampouco da decisão judicial que estabeleceu que as despesas médicas e de instrução dos alimentandos ficaram a cargo do RECORRENTE na qualidade de alimentante, razão pela qual foi indevida a dedução.

O RECORRENTE precisa ter em mente que a apresentação da decisão judicial ou do acordo homologado judicialmente é imprescindível no presente caso, a fim de evitar que o pai e mãe se beneficiem de deduções do imposto de renda de forma concomitante sobre os mesmos fatos. Apenas um dos pais pode se beneficiar da dedução pleiteada e, ante a ausência da documentação necessária, não se pode considerar o RECORRENTE como possuidor legítimo do direito ao benefício fiscal.

Neste caso, despesas médicas e com instrução feitas sem o amparo legal para a sua dedução devem ser consideradas como pagamentos realizados por mera liberalidade do contribuinte.

É importante reforçar que o valor dos alimentos que o RECORRENTE paga a seus filhos em cumprimento a decisão judicial já é voltado, entre outras coisas, para cobrir as despesas com a saúde e educação deles. Assim, somente poderia deduzir valores além dos alimentos que paga caso a decisão judicial ou o acordo homologado judicialmente determinasse que ele ficou responsável pelas despesas médicas e de instrução dos alimentandos.

II.5. Da pensão judicial deduzida

É possível o RECORRENTE deduzir as despesas declaradas a título pensão alimentícia, desde que comprove que os valores são pagos em cumprimento a decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, nos termos do art. 78 do RIR/1999:

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo

homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Logo, é necessário a comprovação de que os pagamentos sejam decorrentes de decisão judicial. No presente caso, o único documento existente é o ofício de fls. 116 datado de 10/1997, determinando a retenção em fonte de parte do salário do RECORRENTE.

Assim, considerando que o RECORRENTE não comprovou que estava judicialmente obrigado a efetuar os pagamentos anteriormente a data de 1º de outubro de 1997, não é possível reestabelecer a dedução para os pagamentos/depósitos anteriores a esta data. Destaca-se que a prova poderia ser facilmente obtida pelo RECORRENTE, bastando uma simples cópia da decisão judicial que determinou o pagamento, constante nos autos do processo de separação.

II.6. Da multa confiscatória e demais alegações de inconstitucionalidade

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo RECORRENTE, sobre a aplicação de multa com suposto efeito de confisco, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta é matéria estranha à sua competência:

“SÚMULA CARF Nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

A aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplica-la sob pena de responsabilidade funcional. Não é, portanto, penalidade aplicada ao livre arbítrio pelo auditor fiscal a ensejar a discussão acerca de seu efeito confiscatório.

A análise de tal matéria é de competência do judiciário, notadamente do STF, que é o competente pela guarda da Constituição da República, nos termos do art. 102 da Carta Magna.

II.7. Da Alegação de Inaplicabilidade da Taxa Selic

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC sobre a multa de ofício.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 108 deste CARF, sobre a multa de ofício, é devido, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

Súmula CARF 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.

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

III. CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe, para:

- (i) reconhecer a decadência em relação a todas as infrações do ano-calendário 1997;
- (ii) restabelecer as deduções a título de previdência oficial pleiteadas originalmente pelo contribuinte em suas declarações de ajuste anual, nos seguintes montantes: R\$ 14.911,97 no ano-calendário 1998 (fl. 15), R\$ 11.250,81 no ano-calendário 1999 (fl. 21), R\$ 18.379,44 no ano-calendário 2000 (fl. 31), e R\$ 2.413,80 no ano-calendário 2001 (fl. 26); e
- (iii) restabelecer as seguintes deduções a título de despesas médicas:

Período	Valor da dedução médica restabelecida
Ano-calendário 1997	(período atingido pela decadência)
Ano-calendário 1998	R\$ 725,00
Ano-calendário 1999	R\$ 3.197,00
Ano-calendário 2000	R\$ 2.969,00
Ano-calendário 2001	R\$ 120,00

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Débora Fófano dos Santos - Redatora designada

Não obstante as razões e fundamentos legais do voto do Ilustre Conselheiro Relator, fomos designada a apresentar a redação do voto vencedor especificamente em relação à infração de **dedução indevida de previdência oficial**.

De acordo com relatado no auto de infração (fls. 44/58), ante a falta de outros elementos, o lançamento ocorreu por falta de comprovação dos valores declarados, conforme resumo apresentado abaixo:

Previdência Oficial Deduzida Indevidamente			
Ano- Calendário	Valores em R\$		
	Declarados na DAA	Considerados no Auto de Infração	Glosados por Falta de Comprovação
1997	13.098,84	798,96	12.299,88
1998	15.653,71	741,74	14.911,97
1999	12.940,06	1.689,25	11.250,81
2000	18.379,44	0,00	18.379,44
2001	2.413,80	0,00	2.413,80

Na impugnação (fls. 62/65) o contribuinte alegou que "foram efetuadas as deduções de acordo com as informações recebidas das fontes pagadoras e documentação anexa". À partir dos documentos apresentados foram extraídas as seguintes informações apontadas de forma resumida no quadro abaixo:

Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte Trabalhador Portuário Avulso - Categoria: Conferente			
Ano- Calendário	Total Rendimentos	INSS	Doc. Folha nº
	Valores (em R\$)		
1997	119.080,34	13.098,84	86
1998	142.306,48	15.653,71	92
1999	117.636,93	12.940,06	98
2000	167.085,70	18.379,44	104
2001	152.466,46	2.413,80	109

A autoridade julgadora, em sessão de 20 de fevereiro de 2009, no acórdão 07-15.271 - 5ª Turma da DRJ/FNS (fls. 363/389) entendeu pela procedência parcial da dedução

das despesas com previdência oficial, até o limite fixado pela legislação previdenciária, nos termos do voto a seguir:

"(...)

Ocorre que de acordo com os limites fixados pela legislação previdenciária vigente durante os anos de 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001, a soma das contribuições previdenciárias pagas por trabalhador avulso ao Regime Geral de Previdência Social não poderia exceder R\$ 1.312,99 no ano-calendário 1997, R\$ 1.394,76 no ano-calendário 1998, R\$ 1.607,44 no ano-calendário 1999, R\$ 1.705,08 no ano-calendário 2000 e R\$ 1.820,40 no calendário 2001.

Destarte, devem ser restabelecidos a título de contribuição à previdência oficial os montantes de R\$ 1.312,99 no ano-calendário 1997, R\$ 1.394,76 no ano-calendário 1998, R\$ 1.607,44 no ano-calendário 1999, R\$ 1.705,08 no ano-calendário 2000 e R\$ 1.820,40 no ano-calendário 2001."

Em que pese as alegações do contribuinte, o texto base que define os limites para a dedução do valor da contribuição previdenciária oficial está contido na legislação que dispõe sobre a seguridade social (Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, Lei nº 8.213 de 24 de julho de 1991 e Lei nº 9.876 de 26 de novembro de 1999 que altera dispositivos das anteriores mencionadas), nos regulamentos dos benefícios da previdência social (Decreto nº 2.172, de 5 de março de 1997 e Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999), Portarias do Ministério da Previdência e Assistência Social - MPAS e demais atos normativos vigentes à época dos fatos, como segue:

Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991

***CAPÍTULO I
DOS CONTRIBUINTES
Seção I
Dos Segurados***

"(...)

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

VI - como trabalhador avulso: quem presta, a diversas empresas, sem vínculo empregatício, serviços de natureza urbana ou rural definidos no regulamento;

(...)

§ 2º Todo aquele que exercer, concomitantemente, mais de uma atividade remunerada sujeita ao Regime Geral de Previdência Social é obrigatoriamente filiado em relação a cada uma delas.

(...)

***CAPÍTULO III
DA CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO
Seção I***

Da Contribuição dos Segurados Empregado, Empregado Doméstico e Trabalhador Avulso

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95) (Vide Lei Complementar nº 150, de 2015)

<i>Salário-de-contribuição</i>	<i>Alíquota em %</i>
<i>até 249,80</i>	<i>8,00</i>
<i>de 249,81 até 416,33</i>	<i>9,00</i>
<i>de 416,34 até 832,66</i>	<i>11,00</i>

(Valores e alíquotas dados pela Lei nº 9.129, de 20.11.95)¹

~~*Parágrafo único. Os valores do salário-de-contribuição serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.*~~

§ 1º Os valores do salário-de-contribuição serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se também aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços a microempresas. (Incluído pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

CAPÍTULO IX

DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

~~*I — para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título, durante o mês em uma ou mais empresas, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 8º e respeitados os limites dos §§ 3º, 4º e 5º deste artigo;*~~

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos

¹ 4 Valores atualizados a partir de 1º de junho de 1998 pela Portaria MPAS nº 4.479, de 4.6.98, como segue:

Salário-de-contribuição	Alíquota em %
até R\$ 324,45	8,00
de R\$ 324,46 até R\$ 540,75	9,00
de R\$ 540,76 até R\$ 1.081,50	11,00

termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 3º O limite mínimo do salário-de-contribuição corresponde ao piso salarial, legal ou normativo, da categoria ou, inexistindo este, ao salário mínimo, tomado no seu valor mensal, diário ou horário, conforme o ajustado e o tempo de trabalho efetivo durante o mês. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 5º O limite máximo do salário-de-contribuição é de Cr\$ 170.000,00 (cento e setenta mil cruzeiros), reajustado a partir da data da entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.¹²

(...)"

Decreto nº 2.172 de 5 de março de 1997

"(...)

Art. 6º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

(...)

VI - como trabalhador avulso - aquele que, sindicalizado ou não, presta serviço de natureza urbana ou rural, a diversas empresas, sem vínculo empregatício, com a intermediação obrigatória do sindicato da categoria ou do órgão gestor de mão-de-obra, nos termos da Lei nº- 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, assim considerados:

o trabalhador que exerce atividade portuária de capatazia, estiva, conferência e conserto de carga, vigilância de embarcação e bloco;

a) o trabalhador de estiva de mercadorias de qualquer natureza, inclusive carvão e minério;

b) o trabalhador em alvarenga (embarcação para carga e descarga de navios);

c) o amarrador de embarcação;

d) o ensacador de café, cacau, sal e similares;

e) o trabalhador na indústria de extração de sal;

f) o carregador de bagagem em porto;

g) o prático de barra em porto;

h) o guindasteiro;

i) o classificador, o movimentador e o empacotador de mercadorias em portos;

² 12 Valor atualizado a partir de 1º de junho de 1998 para R\$ 1.081,50 (um mil, oitenta e um reais e cinquenta centavos)

j) outros assim classificados pelo Ministério do Trabalho - MTb;

(...)

§ 7º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso VI, entende-se por:

a) capatazia - a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações de uso público, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações, quando efetuados por aparelhamento portuário;

b) estiva - a atividade de movimentação de mercadorias nos conveses ou nos porões das embarcações principais ou auxiliares, incluindo transbordo, arrumação, peação e despeação, bem como o carregamento e a descarga das mesmas, quando realizados com equipamentos de bordo;

c) conferência de carga - a contagem de volumes, anotação de suas características, procedência ou destino, verificação do estado das mercadorias, assistência à pesagem, conferência do manifesto e demais serviços correlatos, nas operações de carregamento e descarga de embarcações;

d) conserto de carga - o reparo e a restauração das embalagens de mercadoria, nas operações de carregamento e descarga de embarcações, reembalagem, marcação, remarcação, carimbagem, etiquetagem, abertura de volumes para vistoria e posterior recomposição;

e) vigilância de embarcações - a atividade de fiscalização da entrada e saída de pessoas a bordo das embarcações atracadas ou fundeadas ao largo, bem como da movimentação de mercadorias nos portalós, rampas, porões, conveses, plataformas e em outros locais da embarcação;

f) bloco - a atividade de limpeza e conservação de embarcações mercantes e de seus tanques, incluindo batimento de ferrugem, pintura, reparo de pequena monta e serviços correlatos.

(...)

Art 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração efetivamente recebida ou creditada a qualquer título, durante o mês, em uma ou mais empresas, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, ressalvado o disposto no § 9º e respeitados os limites previstos nos §§ 3º e 5º;

(...)

§ 3º- O limite mínimo do salário-de-contribuição é de um salário mínimo, tomado no seu valor mensal, diário ou horário, conforme o ajustado e o tempo de trabalho efetivo durante o mês.

§ 4º O valor do limite máximo do salário-de-contribuição será publicado mediante Portaria do Ministério da Previdência e

Assistência Social - MPAS, sempre que ocorrer alteração do valor dos benefícios.

(...)"

Decreto nº 3.048 de 6 de maio de 1999

**Seção I
Dos Segurados**

"(...)

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

(...)

VI - como trabalhador avulso - aquele que, sindicalizado ou não, presta serviço de natureza urbana ou rural, a diversas empresas, sem vínculo empregatício, com a intermediação obrigatória do órgão gestor de mão-de-obra, nos termos da Lei nº 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, ou do sindicato da categoria, assim considerados:

a) o trabalhador que exerce atividade portuária de capatazia, estiva, conferência e conserto de carga, vigilância de embarcação e bloco;

(...)

§ 7º Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso VI do caput, entende-se por:

I - capatazia - a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações de uso público, compreendendo o recebimento, conferência, transporte interno, abertura de volumes para conferência aduaneira, manipulação, arrumação e entrega, bem como o carregamento e descarga de embarcações, quando efetuados por aparelhamento portuário;

(...)

§ 13. Aquele que exerce, concomitantemente, mais de uma atividade remunerada sujeita ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS é obrigatoriamente filiado em relação a cada uma dessas atividades, observada, para os segurados inscritos até 29 de novembro de 1999 e sujeitos a salário-base, a tabela de transitoriedade de que trata o § 2º do art. 278-A e, para os segurados inscritos a partir daquela data, o disposto no inciso III do caput do art. 214. (Redação dada pelo Decreto nº 3.452, de 2000)

(...)

**CAPÍTULO VII
DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO**

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que

seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 3º O limite mínimo do salário-de-contribuição corresponde: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

II - para os segurados empregado, inclusive o doméstico, e trabalhador avulso, ao piso salarial legal ou normativo da categoria ou, inexistindo este, ao salário mínimo, tomado no seu valor mensal, diário ou horário, conforme o ajustado e o tempo de trabalho efetivo durante o mês. (Incluído pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

§ 5º O valor do limite máximo do salário-de-contribuição será publicado mediante portaria do Ministério da Previdência e Assistência Social, sempre que ocorrer alteração do valor dos benefícios.

(...)"

Deve-se ressaltar que o contribuinte pode prestar serviços para empresas e concomitantemente exercer atividade como empregado devendo, contudo, observar o limite máximo de salário de contribuição, correspondente ao valor definido periodicamente pelo Ministério da Previdência Social (MPS). Cabendo-lhe, no mês que prestar serviços a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário de contribuição, comprovar às que sucederem a primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário de contribuição.

No caso de recolhimento de contribuições em valor excedente ao teto máximo do salário de contribuição, decorrente do exercício concomitante de atividades remuneradas vinculadas ao Regime Geral da Previdência Social, consideradas isoladamente para fins contributivos, é assegurado o direito à restituição, nos termos do artigo 165, caput e inciso I do Código Tributário Nacional, desde que observado o prazo prescricional.

Os valores restabelecidos pela DRJ/FNS foram apurados levando-se em conta o limite mensal máximo do salário de contribuição fixado pela legislação previdenciária, qual seja, o teto mensal correspondente à alíquota de 11%, não merecendo, portanto, reparo neste ponto o acórdão recorrido.

Débora Fófano dos Santos