



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720448/2008-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.697 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente LIA BRANCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR - NULIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário.

DEDUÇÃO INDEVIDA -DESPESA MÉDICA - DOCUMENTAÇÃO HÁBIL

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 e artigo 80 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda/ (RIR/99).

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício incide pelo descumprimento da obrigação principal de não pagamento do tributo a tempo e a modo, sendo que sua aplicação independe de conduta dolosa do sujeito passivo, conforme previsão do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

JUROS - TAXA SELIC

Incide juros de mora à taxa SELIC sobre o valor do crédito fiscal constituído, conforme o teor do §3º do artigo 61, da Lei nº 9.430/96. Inclusive, os juros incidem sobre a multa de ofício, de acordo com a Súmula Vinculante CARF nº 108

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni - Relator.

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Diogo Cristian Denny, Thiago Duca Amoni, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente).

Relatório

Do lançamento

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 57 a 62), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de dependente e dedução indevida de despesas com instrução.

Tal autuação gerou lançamento de imposto de renda pessoa física suplementar de R\$6.765,48, acrescido de multa de ofício no importe de 75%, bem como juros de mora.

Impugnação

A notificação de lançamento foi objeto de impugnação, conforme decisão da DRJ:

Cientificada, via Edital, em 04/11/2008 (fls. 51/52), a interessada apresentou, em 11/11/2008, a impugnação de fls. 02/04, instruída com os documentos de fls. 05/49, onde, relativamente à dedução de dependentes, alega que Cecília Maria Branco, nascida em 07/05/1958, consoante CTPS da contribuinte é declarada dependente para todos os fins trabalhistas e previdenciários e, portanto, para todos os fins legais. Salienta que a mesma é interdita nos termos da Lei, conforme Certidão anexa, e esta situação é perpétua. Aduz que realiza todo o sustento e é responsável pelos atos da interdita, pagando todas as despesas de acompanhamento médico (psiquiátrico), uma vez que seus genitores já faleceram, assim, tais despesas não podem ser desconsideradas. Quanto à Camila Branco Dequech (29/02/1988), argumenta que é sua sobrinha, contribuindo para a sua educação, efetivando o sustento da mesma, suprimindo as despesas médicas e de instrução.

A impugnação foi apreciada na 4ª Turma da DRJ/CTA que, por unanimidade, em 15/08/2013, no acórdão 06-43.026, às e-fls. 94 a 100, julgou a impugnação parcialmente procedente.

Recurso voluntário

Ainda inconformada, o contribuinte, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 106 a 134, alegando, em síntese:

- Cerceamento ao direito de defesa, vez que solicitou dilação de prazo para apresentação de documentos;

- Não houve oportunidade para inquirição de testemunhas;
- Os juros e a multa são exorbitantes;
- A senhora Cecília Maria Branco é dependente da contribuinte para todos os fins, já que interditada;
- Camila Branco Dequech, sobrinha da contribuinte é carente e necessita de ajuda financeira;
- requer o cancelamento da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Duca Amoni - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso é tempestivo, já que o contribuinte foi intimado do teor do acórdão da DRJ em 11/09/2013, e-fls. 104, e interpôs o presente Recurso Voluntário em 02/10/2013, e-fls. 106, posto que atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração (e-fls. 57 a 62), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu autuação pela dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de dependente e dedução indevida de despesas com instrução. A DRJ julgou a impugnação apresentada pelo contribuinte improcedente, nos seguintes termos:

Em contrapartida, em face da razoabilidade dos valores, acolhem-se as despesas próprias havidas com A C Clinica Odontológica Ltda (R\$ 50,00) e Doc Center (R\$43,00) e José Maria Simon Mosimann (R\$ 300,00), conforme Notas Fiscais à fl. 37 e recibo à fl. 38 inferior, que perfazem R\$ 393,00 e ensejam o cancelamento de **R\$ 108,07** (R\$ 393,00 x 27,5%) de imposto e respectivos consectários legais.

Preliminar de nulidade - cerceamento de defesa

O processo administrativo fiscal é garantia constitucional do contribuinte, de forma que não é exigido qualquer valor pecuniário para discutir matéria no âmbito da Administração Pública. Como reza a CRFB/88:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXIV - são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

(...)

O lançamento fiscal é atividade plenamente vinculada à autoridade administrativa que, naquela situação, entenda pela ocorrência do fato gerador da obrigação, tem o dever de ofício de constituir o crédito tributário, nos termos do artigo 142 do CTN, sob pena de prevaricação.

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

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

Desta forma, cabe ao contribuinte apresentar documentos e provas de fato impeditivo, modificativo e extintivo do direito da Fazenda de proceder o lançamento.

Todo o *iter* do processo administrativo fiscal, previsto no Decreto nº 70.235/72, está transcorrendo nos estritos limites da legalidade, vez que, o contribuinte fora intimado para se manifestar tanto mediante apresentação de impugnação ao auto de infração, quanto da decisão da DRJ, mediante Recurso Voluntário, que, neste momento, está sendo objeto de apreciação, conforme se vê pelos artigos 15 e 33 do Decreto retro mencionado, aqui colacionados:

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

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Desta forma, a contribuinte teve prazo mais do que suficiente para apresentar os documentos solicitados pela fiscalização. Por fim, no processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto em comento, não há previsão normativa para oitiva de testemunhas, sendo ônus do contribuinte a manutenção de documentos comprobatórios que lhes resguardem os seus direitos.

Desta forma, afasto a preliminar suscitada.

No mérito, o contribuinte replica exatamente os mesmos argumentos elaborados na impugnação apreciada pela DRJ, não apresentando qualquer fundamento novo, nem sequer carrega aos autos qualquer prova documental que corrobore com as suas alegações e que seja capaz de afastar a autuação, motivo pelo qual adoto as razões da decisão de piso, conforme artigo 57, §3º do RICARF:

Como se verifica claramente, para que a contribuinte possa deduzir a menor Camila Branco Dequech (29/02/1988), como dependente é necessário que detenha a sua guarda judicial, requisito que a interessada não alega possuir.

Verifica-se, também, que só haveria previsão legal para deduzir a sobrinha Cecília Maria Branco, nascida em 07/05/1958 – fl. 21, como dependente, caso houvesse comprovação da sua absoluta incapacidade e que a interessada fosse sua tutora ou curadora, o que não restou comprovado nos autos, sendo importante ressaltar que após o

falecimento da genitora, em 11/07/2005 (fl. 29), a curatela passou para a Sra. CÉLIA REGINA BRANCO DEQUECH, conforme Termo de Compromisso, datado de 12/09/2005, à fl. 81.

Nesse contexto, tendo a legislação pertinente estabelecido a necessidade de Termo de Guarda Judicial para que o menor pobre possa ser considerado dependente e, a necessidade da comprovação da absoluta incapacidade de pessoa que a interessada porventura fosse sua tutora ou curadora, cabe à esfera administrativa somente aplicar as normas legais, sem poder apreciar quaisquer outras arguições, inclusive às de cunho pessoal, pois, a atividade de fiscalização é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142 (...)

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

Assim, é de se manter a glosa de dependentes efetuada pelo lançamento.

Relativamente às despesas de instrução, o art. 81 do RIR/1999, cuja base legal é o art. 8º, II, “b”, e §§, da Lei 9.250, de 1995, estabelece:

Art. 81. Na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 1.700,00.

§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de R\$ 1.700,00, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa.

O limite individual máximo de R\$ 1.700,00 foi alterado para R\$ 1.998,00, para o ano calendário de 2003, pela Lei 10.451, de 2002.

Depreende-se, portanto, que apenas as despesas de instrução própria e de dependentes seriam passíveis de dedução, caso estivessem devidamente comprovadas. A interessada não acostou qualquer documento comprovando despesas de instrução nos termos delineados. Assim, é de se manter a glosa correspondente.

Especificamente quanto à glosa das despesas médicas, é importante observar o disposto no art. 80 do RIR/1999, cuja base legal é o art. 8º da lei 9.250, de 1995, *in verbis*:

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano calendário,

exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à

tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

(...)

§ 2º O disposto na alínea ‘a’ do inciso II:

(...)

II restringe-se aos pagamentos feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.” (Grifou-se).

De acordo com a legislação citada, a dedução de despesas médicas só se aplica àqueles gastos efetuados, no ano calendário, relativos ao próprio contribuinte e aos de seus dependentes, assim consideradas aquelas pessoas que foram declaradas e que preenchem os requisitos legais para figurarem nessa condição na declaração de ajuste anual.

As pretensas dependentes Cecília Maria Branco e Camila Branco Dequech, conforme já se esclareceu neste voto, não preenchem os requisitos legais para figurarem como dependentes da interessada perante a legislação tributária, assim, apenas as despesas médicas próprias são passíveis de dedução na apuração da base de cálculo do imposto, quando devidamente comprovadas.

Dessa forma, não há como acolher as despesas referentes ao plano de saúde da Unimed (fls. 40/44), haja vista tratarem de despesas de não dependentes e não discriminar o valor correspondente às despesas próprias, além de referirem-se a despesas do ano calendário de 2004, enquanto o lançamento refere-se ao ano calendário de 2003.

Da mesma forma, não há como acolher as despesas relativas a não dependentes, supostamente havidas com os profissionais: Regina Tavares Ribas (R\$ 750,00 – fls. 38/39); Sonia Scaff (R\$ 1.400,00 – fl. 45), Juliana R Pianowski (R\$ 8.135,00 – fls. 48/49) e, as despesas relativas à Tânia Mara Ap. Alberti (R\$ 6.030,00 – fl. 46/47), por se referirem à terapia familiar, necessárias em razão de vários conflitos gerados através de Cecília Maria Branco, conforme informação da própria contribuinte à fl. 03, não se podendo, portanto, acolhê-las como despesa passível de dedução na DIRPF da autuada.

Da multa de ofício

À luz do Direito Tributário, sem adentrar correntes doutrinárias específicas, o lançamento tributário é didaticamente dividido em três modalidades: lançamento de ofício, lançamento por homologação e lançamento por declaração.

Conforme dispositivos do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O **lançamento é efetuado e revisto de ofício** pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Art. 150. O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No lançamento por homologação o contribuinte tem o dever de apurar e pagar o tributo por sua conta, antecipando-se a autoridade administrativa.

Atualmente, pelo Princípio da Praticidade, a maioria dos tributos, inclusive o imposto de renda, estão sujeitos ao lançamento por homologação e, caso o contribuinte não cumpra seu dever legal, caberá ao Fisco efetuar o lançamento tributário de ofício, cuja consequência é aplicação da multa de ofício de 75%, conforme artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que, à época do fato gerador, tinha a seguinte redação:

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição;

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:

II – cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, independentemente de outras penalidades administrativas e criminais cabíveis

Não interessa ao presente processo, contudo, como fora mencionado acima, o lançamento por declaração é aquele em que a autoridade administrativa, frente a uma informação

prestada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, exige o pagamento do tributo (por exemplo, o IPTU).

Desta feita, como o contribuinte não cumpriu com o seu dever de lançar devidamente o tributo devido, coube a fiscalização assim proceder, sendo devida a multa de ofício de 75%.

Da incidência de juros moratórios

Ainda, em que pese as alegações do contribuinte quanto a impossibilidade da incidência de juros moratórios, calculados à taxa SELIC, a Lei nº 9.430/96, no §3º do artigo 61 prevê:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Já é pacificado por este Conselho que os juros SELIC incidem também sobre a multa de ofício, conforme o teor da Súmula nº 108:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04)

Por fim, o processo administrativo fiscal não admite prova testemunhal, conforme o Decreto nº 70.235/72. Ainda, não cabe a esta instância a concessão de parcelamento do crédito tributário devido, vez que depende de lei autorizativa e requer procedimento próprio.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário para afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Thiago Duca Amoni

Fl. 9 do Acórdão n.º 2002-006.697 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 10980.720448/2008-76