



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.721006/2012-23</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-010.022 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CLAUDIO DISSENHA PORTES
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

**NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.**

Não são nulos os autos de infração cujo procedimento fiscal observou as normas legais inerentes ao procedimento de fiscalização e de garantias ao sujeito passivo, especialmente o direito à ampla defesa.

**DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.**

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.

**DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS LEGAIS.**

São admitidas as deduções de despesas médicas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

**DEDUÇÕES. DESPESAS DE INSTRUÇÃO.**

As despesas de instrução deverão de ser comprovadas, estando sujeitas ao limite anual individual para efeito de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles** – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Heitor de Souza Lima Junior (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Luciana Costa Loureiro Solar, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

## RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi expedida notificação de lançamento (fls. 26 a 33), referente a Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2008, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 4.181,40, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

A autuação decorreu de glosa de deduções indevidamente pleiteadas a título de: dependentes (R\$ 1.584,60, pois o contribuinte não comprovou a relação de dependência de Leticia Pazinato Portes); despesas com instrução (R\$ 2.480,66, comprovantes ausentes) e despesas médicas (R\$ 28.238,17, prestadores de serviço relacionados à fl. 30).

A autoridade lançadora destaca (fl. 31):

*Os documentos emitidos pelos profissionais estrangeiros JORGE GABITO MIRA, RADIOLOGIA MAXILO FACIAL, SONIA CAPUTI, ODONTO RADIOLOGIA INTEGRAL E CENTRO DE ESTUDIOS ODONTOLOGICOS, devem ser traduzidos para o português por tradutor juramentado, exigência não cumprida na presente oportunidade, nos termos do §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/1.972;*

*ITAMAR DA SILVA JANGADA HEY - trata-se de instrumentador cirúrgico, por falta de previsão legal; CNPJ 03.592.462/0001-33 - trata-se de materiais odontológicos, utilizados por beneficiário - DENISE PAZINATO PORTES - CPF 356.646.229-20 - não relacionado como dependente; plano de saúde - CNPJ 34.274.233/0001-02, NÃO COMPROVADOS, tampouco discriminados por beneficiário;*

*CNPJ 81.306.136/0001-26 - NOVA CLÍNICA HOSPITAL E MATERNIDADE LTDA - da paciente LETICIA PAZINATTO PORTES - CPF 049.631.019-47 não comprovada como dependente; profissional: CPF 238.124.869-20 PAULO ROBERTO TORREZAN no valor de R\$ 3.580,00, por falta de identificação do paciente.*

Cientificado do lançamento em 20/1/2012, sexta-feira (fl. 54), o contribuinte apresentou impugnação (fls. 2 a 24), em 22/2/2012, instruída com os documentos de fls. 25 a 40.

Alega, preliminarmente, em extenso arrazoado, invocando posições doutrinárias e jurisprudenciais, que a decadência está configurada, nos moldes estabelecidos no Código Tributário Nacional (CTN), art. 150, §4º, pois a ciência somente teria ocorrido em 23/1/2012.

Ainda em preliminar, defende que o auto é nulo, pois houve cerceamento do direito de defesa, uma vez que o contribuinte não mudou de endereço e a intimação (malha fiscal) se deu por intermédio de edital (nº 00013/2010).

Assevera que foi acusado genericamente e que o enquadramento legal utilizado está deficiente e desconexo com as infrações (cita páginas 2 e 4 da notificação de lançamento e a menção ao §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/1.972 na descrição dos fatos referente às despesas médicas glosadas). Insurge-se contra a exigência de tradução para o português, por tradutor juramentado, dos recibos de despesas médicas realizadas no exterior.

Quanto ao mérito, argumenta, em apertada síntese, que o lançamento é ilegal, pois as deduções pleiteadas estão respaldadas por documentos comprobatórios e por previsão legal. Destaca que Letícia Pazinato Portes é sua filha, universitária e residente e domiciliada no mesmo endereço do contribuinte.

Entende que se forem mantidas as glosas, serão desrespeitados princípios constitucionais vigentes, em especial os da justiça tributária e da vedação do confisco.

Por fim, solicita que a multa de 75% seja derogada e que se aplique, caso não acatadas as razões acima, a multa máxima de 20%, nos termos da Lei 9.430/1996, art. 61, §2º.

Cópia da Declaração de Ajuste Anual (DAA) a que se reporta o lançamento foi juntada às fls. 42 a 51.

A pedido (fl. 57), cópia do dossiê-malha foi juntado às fls. 60 a 80.

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/03/2017, a qual julgou a impugnação procedente em parte, o sujeito passivo interpôs, em 13/04/2017, Recurso Voluntário, alegando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas nos autos
- b) as despesas médicas estão comprovadas nos autos

- c) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento
  - d) a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório
  - e) ocorrência de decadência e/ou prescrição do crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º, do CTN
  - f) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa
- É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Marcelo de Sousa Sateles**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

### Da Preliminar de Nulidade do Lançamento

Preliminarmente, o Recorrente requer a nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

Dentro do caminhar normativo do contencioso administrativo tributário federal, as hipóteses de nulidade de lançamento fiscal estão enumeradas no artigo 59 do Decreto 70.235/1972, a saber: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente; e (iii) despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa. E nenhuma dessas hipóteses foram evidenciadas nos autos.

Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso dos autos, os atos e termos foram lavrados por pessoa competente.

Constata-se, ainda, a observância da garantia da ampla defesa ao ter sido devidamente concedida ao autuado para apresentar sua peça de impugnação/recurso e produzir elementos probatórios, com vistas a demonstrar a sua razão no litígio. Ou seja, o Recorrente teve garantido todos os seus direitos de defesa, não procedendo, portanto, suas alegações de nulidade do presente lançamento.

Acrescento que a instauração do contraditório só ocorre com a apresentação da impugnação do sujeito passivo, nos termos do art. 14, do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 162.

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Esclareça-se ainda que não há necessidade de intimação prévia do contribuinte para que a fiscalização efetue o lançamento fiscal, nos termos da Súmula CARF nº 46, *in verbis*:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

O Recorrente alega ainda que o enquadramento legal foi feito com indicações genéricas, sendo os textos legais desconexos para com as supostas infrações, contudo, tal alegação não merece prosperar, pois consta da Notificação de Lançamento (fls. 27/33), de forma segregada por infração, os fundamentos de fato e de direito, que deram ensejo ao crédito tributário.

Dessa forma, impertinentes as alegações da Recorrente com relação ao cerceamento do seu direito de defesa, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

#### **Da Preliminar de Decadência**

Em sede de preliminar, o Recorrente alega a decadência do crédito tributário constituído.

Quanto à suposta 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.

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do do CTN, nos seguintes termos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do Imposto de Renda, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

“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.

(...)

§ 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.”

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

No presente caso, constata-se em análise na DIRPF (fls. 48) do contribuinte que houve IRRF pelas fontes pagadoras. É de se ressaltar que a retenção efetuada pela fonte pagadora é considerada antecipação de pagamento do imposto de renda, o que traz como consequência a utilização da regra da contagem do prazo decadencial prevista no § 4º do art. 150 do CTN.

Desse modo, no caso em apreço, como houve antecipação do imposto, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial inicia-se em 31 de dezembro de 2007 e o termo final em 31/12/2012, conforme regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, citado acima.

O lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), que no presente caso ocorreu em 20/01/2012 (fl. 54), não se sujeitando então ao instituto da decadência.

Logo, rejeito a prejudicial de decadência.

### Do Mérito

Primeiramente, deve-se esclarecer que a fiscalização constatou as seguintes infrações:

- dedução indevida da dependente Letícia Pazinato Portes (R\$ 1.584,60);
- dedução indevida com instrução (R\$ 2.480,66);
- dedução indevida de despesas médicas (R\$ 28.238,17).

A decisão de piso julgou a impugnação procedente em parte, tendo sido restabelecido integralmente a dedução da dependente Letícia Pazinato Portes (R\$ 1.584,60) bem como foi restabelecido parcialmente a dedução de despesas médicas de R\$ 359,90 (fls. 83/90)

Portanto, o litígio recai sobre as infrações de dedução indevida com instrução de R\$ 2.480,66 e dedução indevida de despesas médicas de R\$ 27.879,17.

Neste ponto, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, sem juntar novos elementos de prova, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do Anexo, Livro II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, logo adoto-os em meu voto, no essencial, *in verbis*:

(...)

#### DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Relativamente às despesas com instrução, para o ano-calendário 2007, deve-se considerar que da base de cálculo do imposto devido poderão ser deduzidos, nas declarações de rendimentos, os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação infantil (creche e pré-escolas), ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior (graduação e pós-graduação, seja mestrado, doutorado ou especialização), à educação profissional (ensino técnico ou tecnológico) do contribuinte e de seus dependentes, **até o limite anual individual de R\$ 2.480,66** (Lei 9.250/1995, art. 8º, inc. II, alínea b; com redação dada pela Lei 11.482/2007).

O contribuinte declarou que teria efetuado pagamentos ao Centro de Estudos Superiores Positivo, relativamente à educação da dependente Letícia P. Portes (fl. 45), mas não trouxe aos autos, em nenhum momento, o respectivo comprovante de pagamento.

Assim, mantém-se a glosa em discussão (R\$ 2.480,66).

### DESPESAS MÉDICAS

A Lei 9.250/1995, art. 8º, II, 'a', §§ 2º e 3º, dispõe que na declaração de ajuste anual, poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O Decreto 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) estabelece que “Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei 5.844/1943, art. 11, § 3º).”

Assim, o ônus da prova do direito às deduções pleiteadas é do sujeito passivo que deve tomar todas as cautelas a fim de demonstrar, indubitavelmente, que faz jus ao benefício em discussão.

Relativamente a despesas médicas tidas no exterior, o “Ajuda”, parte integrante do Programa Gerador de Declaração (PGD) exercício 2008, no tópico “Fichas da Declaração/ Pagamentos Efetuados”, item “Despesas Médicas”, “comprovação” esclarece que as despesas referentes a pagamentos efetuados em moeda estrangeira são convertidas em dólares dos Estados Unidos da América, pelo valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, na data do pagamento e, em seguida, em reais mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado, para venda, pelo Banco Central do Brasil para o último dia da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento .

Ante todo o exposto, examinando os documentos apresentados pelo contribuinte durante a fiscalização e instruindo a impugnação, podem ser restabelecidas ou devem ser mantidas as glosas identificadas na Tabela 1.

<b>Tabela 1: Despesas Médicas Glosadas ou Restabelecidas</b>					
<b>Prestador Serviços</b>	<b>Glosa Lançada (fl. 30)</b>	<b>Dedução Aceita</b>	<b>Glosa Mantida</b>	<b>Recibos às Fls.</b>	<b>Motivo da Manutenção da Glosa</b>
Petrob. Distrib. S.A.	2.500,72	-	2.500,72		Sem comprovação
Jorge Gabito Mira	17.072,75	-	17.072,75	65	recibos rasurados
Rad.. Maxilo Facial	39,50	33,87	5,63	67	Difer. convers. moeda estrang.
Jorge Gabito Mira	50,00	42,16	7,84	66	Difer. convers. moeda estrang.
Sonia Caputi	217,20	184,16	33,04	68	Difer. convers. moeda estrang.
Odonto Radiol. Integ.	48,00	39,71	8,29	67	Difer. convers. moeda

					estrangeira.
Itamar da Silva J. Hey	200,00	-	200,00	69	instrumentadora cirúrgica
Novaclínica.	60,00	60,00	-	71	
Paulo R. Torrezan	3.580,00	-	3.580,00	40,73,74	despesas de não dependente
RTV Clín. Odontol.	4.470,00	-	4.470,00	75	Mat. odont. p/ não dependente
<b>Total</b>	<b>28.238,17</b>	<b>359,90</b>	<b>27.878,27</b>		

Os recibos de fl. 65 apresentam rasuras na indicação da moeda em que foram emitidos (*Pesos uruguayos* se transformaram em dólares), tornando-os imprestáveis para fazer prova de pagamento perante o fisco.

Os recibos de fls. 73 e 74 (R\$ 895,00 x 4 = R\$ 3.580,00) e a nota fiscal de fl. 75 (R\$ 4.470,00) foram emitidos em nome da Sra. Denize Pazinato Portes, paciente/adquirente presumível, salvo prova em contrário, que não consta dos autos. Uma vez que Denize não foi declarada como dependente do contribuinte (fl. 45), suas despesas médicas não são dedutíveis na declaração do impugnante.

Quanto ao comprovante de transferência de conta conjunta do contribuinte com Denize P. Portes para Paulo R. Torrezan (fl. 40), em 25/4/2007, no valor de R\$ 2.250,00, além de não ser possível identificar o motivo da transferência, o único pagamento declarado pelo contribuinte relativamente ao profissional Paulo R. Torrezan (fls. 45 e 46) é o que totaliza R\$ 3.580,00, correspondente aos recibos de fls. 73 e 74.

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento (CTN, art. 147). Dessa forma, o documento de fl. 40 não pode ser acatado como comprovação hábil de despesas médicas dedutíveis nestes autos.

Pagamento efetuado a instrumentadora cirúrgica (recibo de fl. 69), por falta de previsão legal, não pode ser aceito como despesa médica dedutível no ajuste anual.

(...)

Nesse sentido, entendo que não há reparo a ser feito na decisão de piso em relação às infrações de dedução indevida com instrução e dedução indevida de despesas médicas.

#### Da Multa de Ofício

Não procede ainda a argumentação do recorrente no que se refere à multa de ofício exigida nos autos, já que a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto remete ao lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

Rejeita-se, portanto, a inconformidade do defendente, a teor do que determina a Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

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

Desta forma, o percentual de multa aplicado (75%) está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Marcelo de Sousa Sateles**