



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.724248/2009-73
ACÓRDÃO	2002-009.152 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIO JOSE ANTUNES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008, 2009

NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A notificação de lançamento lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigida nos termos da lei. Corretamente seguido o Processo Administrativo Fiscal, não há que se falar em nulidade.

RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO APÓS NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. DESCABIMENTO

A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO DE NÃO DEPENDENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual determinado pelo dispositivo legal pertinente.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS DE NÃO DEPENDENTE. IMPOSSIBILIDADE.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados.

APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE QUALIFICAÇÃO.

Multa de ofício, insculpida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, corretamente aplicada.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcelo de Souza Sateles - Presidente

Assinado Digitalmente

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros André Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Ricardo Chiavegatto de Lima, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente). Ausente o Conselheiro João Maurício Vital.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 98 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 87 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedentes Impugnações do contribuinte apresentadas diante de Notificações de Lançamento (e-fls. 17/21 e 24/30), envolvendo glosas de deduções indevidas.

Adota-se o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos

Trata o presente processo de duas notificações de lançamento:

1ª) de fls. 17/21, por meio da qual se exige **R\$ 1.582,75** de imposto suplementar, **R\$ 1.187,06** de multa de ofício e acréscimos legais, em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2008, ano-calendário 2007. Esse lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fl. 19, apurou dedução indevida de despesas médicas, de **R\$ 5.755,48**.

2ª) de fls. 24/30, através da qual se exige **R\$ 2.759,21** de imposto suplementar, **R\$ 2.069,40** de multa de ofício e acréscimos legais, em decorrência da revisão da

declaração de ajuste anual do exercício de 2009, ano-calendário 2008. Tal lançamento, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 26/28, apontou deduções indevidas de despesas com instrução, de **R\$ 2.592,29**, e de despesas médicas, de **R\$ 7.441,20**.

Regularmente cientificado de ambos os lançamentos em 26/11/2009 (fls. 66 e 81), o interessado ingressou, em 28/12/2009, por meio de representante (procuração à fl. 16), com as impugnações de fls. 02/08 e 09/15, instruída com os anexos de fls. 44/53.

Ambas as peças impugnatórias são semelhantes, de forma que o relatório a seguir se aplica às duas, sendo destacado quando diferenças substanciais forem encontradas. (ora grifado)

Faz considerações iniciais, nas quais afirma que, em resposta à intimação recebida na fase preparatória do lançamento, todas as informações já foram prestadas, *“inclusive com os comprovantes solicitados, porém não foi fornecido nenhum recibo de protocolos, ao obstante os documentos tenham sido apresentados em duas vias, em mãos do auditor fiscal solicitante tendo sido restituídas as 1ª vias”*.

Passa a considerações sobre a notificação de lançamento, onde considera descabida a cobrança de multa de ofício, porque, de acordo com artigo 835, § 4º, do RIR/1999, *“somente o contribuinte que não atender no prazo o pedido de Informações e/ou esclarecimentos ficará sujeito”* a ela. Afirma que a *“Instrução Normativa SRF nº 185, de 30.07.2002, que estabeleceu os procedimentos para revisão das declarações de ajuste anual do imposto de renda das pessoas físicas, não ampara a emissão da Notificação de Lançamento, se o Pedido de Esclarecimento foi atendido no prazo. A lavratura da Notificação de Lançamento somente terá lugar se a resposta ao Pedido não ocorrer no prazo, ou não for satisfatória, porém, e em qualquer das hipóteses, sempre sem a multa de ofício”*. Acrescenta que a multa de ofício só é cabível em auto de infração. Transcreve excertos da Instrução Normativa nº 185, de 2002, concluindo ser apenas exigíveis a multa de mora e os juros. Cita decisões administrativas e judiciais que estariam de acordo com sua tese.

Na exposição do direito, aduz que se equivocou, por ocasião do preenchimento de sua declaração de Ajuste Anual, por lamentável lapso deixou de incluir sua filha Sabrina Barreto Antunes no campo de dependentes, pois a mesma embora com 22 e 23 anos, nos anos de 2007 e 2008 ainda cursava Universidade de Marília, com o que foi efetuada a glosa das despesas médicas pagas a Unimed em seu nome, no ano de 2007, e de Unimed e despesas com instrução, no ano de 2008. (ora grifado)

Informa que elaborou DAA Retificadoras, em anexo, incluindo a filha Sabrina no rol de dependentes e pleiteando a reinclusão das despesas médicas com a Unimed efetivadas em seu nome, em ambos os anos, assim como as despesas com instrução no ano de 2008. Diz que fez *“constar na declaração de bens e direitos os valores pertencentes a filha, originados de doações do próprio Impugnante”*. Com isso, apurou, para o **exercício 2008**, um imposto suplementar de **R\$ 535,79**, sobre os quais fez incidir multa e juros de mora, totalizando **R\$ 743,02**. Para o exercício 2009, resultou **R\$ 805,70**, que, com multa e juros de mora, elevou-se a **R\$ 1.020,24**.

Argui que a *“multa de ofício só é devida em casos de evidente intuito de fraude, que não o caso presente como ficou demonstrado, tratando-se tão somente de lamentável lapso ao deixar-se de incluir o nome da filha sua dependente, em sua Declaração de Ajuste”*.

Acrescenta que se aplica ao caso as Súmulas CARF nºs 14/2009 e 25/2009, “*face a inexistência de intuito de fraude*”.

Requer cancelamento da notificação de lançamento, refazendo-se os cálculos do imposto devido para **R\$ 535,79** e **R\$ 805,70**, nos exercícios 2008 e 2009, respectivamente; acatamento da dependente Sabrina Barreto Antunes, não incluída por erro manifesto no preenchimento da DIRPF; substituição da multa de ofício, “*com a aplicação da multa regulamentar e com a redução dos juros moratórios*”; aceitação dos esclarecimentos prestados e documentos apresentados das despesas médicas; restabelecimento das despesas médicas glosadas; e aplicação das Súmulas CARF 14 e 25, de 2009.

O Acórdão guerreado foi prolatado com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2008, 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. ABRANGÊNCIA.

Somente são dedutíveis as despesas médicas relativas aos tratamentos de saúde do contribuinte ou de seus dependentes tributários.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO. ABRANGÊNCIA.

Somente são dedutíveis os gastos com instrução do próprio contribuinte ou de seus dependentes tributários.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, possui previsão legal e aplica-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é supedâneo à sua exigência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 13/05/2013, o sujeito passivo interpôs, em 31/05/2013 (protocolo e-fls. 98), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese:

- Preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa;
- Possibilidade de retificação da declaração de ajuste anual – DAA para inclusão de dependente;
- A falta de inclusão de dependente decorreu de erro de fato no preenchimento da declaração e por consequência dependem da apreciação da DAA retificadora;
- Descabimento da multa de mora;
- Pede o cancelamento da DAA apresentada pela filha, que desconhecia sua condição de dependente;
- Aplicação das súmulas 14 e 25 do CARF; e
- Cita doutrina e jurisprudência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

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

O litígio recai sobre glosa de deduções indevidas de despesas com instrução e médicas, cf. valores originais levantados em Notificações de Lançamento, a sofrerem os cabíveis consectários legais.

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que *"a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros"*. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são *"interpartes"* e não *"erga omnes"*. E mais, tais Decisões, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

Em apreciação à **preliminar de nulidade**, tendo sido a Notificação de Lançamento devidamente intimada ao contribuinte, cf. esclarecido pelo brilhante voto acima transcrito, Ao contrário da equivocada alegação do interessado, a Decisão proferida em Primeira instância o foi com estrita observação do Processo Administrativo Fiscal, sem ofensa ao artigo 59 do mesmo, que aponta as razões de nulidade, todas ausentes na espécie e sem dúvida abordando todos os quesitos apontados em impugnação.

A defesa alega, em preliminar, **nulidade** do lançamento em virtude de cerceamento de defesa, já que não houve suposta manifestação e apreciação de declaração retificadora pela autoridade fiscal previamente ao lançamento. Nesse aspecto, cabe ressaltar que, discriminando atos nulos, os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e alterações posteriores, determinam:

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.

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.

Vê-se que as razões de nulidade alegadas não se enquadram em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Com efeito, **não há motivos para a nulidade** da Notificação, pois antes do lançamento a autoridade fiscal intimou o contribuinte a comprovar as deduções questionadas e, após efetuado o lançamento, foi-lhe concedido o prazo de trinta dias para apresentação de defesa. Pode-se observar também que a Notificação contém, de modo claro, a descrição dos fatos e o enquadramento legal da infração atribuída ao interessado, ressaltando-se, ainda, que ele demonstrou entender perfeitamente a imputação que lhe foi feita e dela se defendeu, embora sem apresentação de provas contundentes, como se verá mais adiante.

Ademais, cabe aqui esclarecer que durante a fase de investigação fiscal é inaplicável o princípio do contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão-somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, pois tal procedimento de colheita de provas é inquisitório. Sem ofensa portanto ao Processo Administrativo na espécie.

Portanto, **não assiste razão ao impugnante** quanto à alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa e afastadas restam as alegações preliminares.

Passando ao mérito, aponte-se por **impertinente a aceitação da Declaração Retificadora** para inclusão de dependente neste momento da contenda, diante do cristalino enunciado da Sumula CARF n. 33, abaixo apresentado:

Súmula CARF nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A inclusão de dependentes na Declaração de Ajuste Anual é facultativa (Artigos 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único, e art. 35, da Lei nº 9.250, de 1995: "...poderão..."). No caso, o contribuinte não ter declarado seu dependente no momento correto, mesmo que o contribuinte desconheça as consequências dessa inação, já trouxe a opção pretendida, a qual poderia ter sido alterada apenas antes do início de qualquer procedimento fiscal.

E indique-se que no Direito Tributário, em geral, a **responsabilidade por infrações à legislação fiscal é de ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Causa espécie a afirmação do interessado de que sua filha, “ipsis litteris”, “... *desconhecia a condição de dependente do Impugnante.*” Veja-se ainda a seguinte manifestação da primeira instância em seu voto:

No entanto, mesmo que não houvesse o óbice colocado anteriormente, constata-se que a filha do contribuinte apresentou declarações dos exercícios de 2008 e 2009 em nome próprio (fl. 86), constituindo-se em contribuinte autônomo, e essa condição torna completamente incompatível ela ser dependente na declaração de outro contribuinte, no caso, do pai.

Assim, a **glosa de deduções indevidas** relativa a despesas médicas e instrução, como sendo da filha do interessado, não dependente, remanesce sem alteração no lançamento.

Quanto à **multa de ofício**, insculpida no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, citado na notificação de lançamento, tal penalidade foi corretamente aplicada, pela constatação da ocorrência de uma das infrações contempladas no referido dispositivo legal, a de declaração inexata, tornando perfeitamente **cabível a aplicação da multa de 75% sobre o imposto apurado** na peça fiscal.

Quanto às **Súmulas 14 e 25** deste egrégio Conselho. equívoco comete o postulante, uma vez que as referenciadas súmulas **não afastam a multa de ofício, mas sim afastam a qualificação** da multa de ofício em hipóteses de dolo, fraude ou simulação. Cf. claramente observado do Demonstrativo de Apuração da Multa de Ofício da Notificação de Lançamento (e-fls. 45) a multa de ofício foi fundamentada e corretamente aplicada, sem qualificação. Multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) é regular e legalmente prevista, não qualificada.

Verifica-se, portanto, que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Conclusão

Isso posto, voto em rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima