



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 11444.000019/2007-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.596 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente TOUFIC HADDAD
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. REQUISITOS LEGAIS.

A legislação de regência somente permite a dedução de despesas médicas relativas ao tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, e desde que os respectivos pagamentos, cuja dedução se pretende, sejam devidamente especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. COMPROVAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. DESEMBOLSO.

A dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita à comprovação do seu efetivo pagamento (desembolso), a juízo da autoridade lançadora.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. ALUGUÉIS.

A omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a título de aluguéis, dá ensejo ao lançamento de ofício do IRPF, por falta de declaração.

INCLUSÃO DE DEPENDENTES E RESPECTIVAS DESPESAS MÉDICAS.

Incabível a inclusão de novos dependentes e despesas médicas correspondentes aos mesmos para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda, por tratar-se de despesas novas que deveriam ter sido pleiteadas mediante retificação da Declaração de Rendimentos antes da notificação do lançamento.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

É prerrogativa da Autoridade Julgadora indeferir a realização de diligências, quando considerá-las prescindíveis.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Tendo em vista a inexistência de recolhimento do respectivo tributo, não há como a autoridade administrativa, no curso de atividade plenamente vinculada à orientação legal, deixar de lançar, para a diferença de rendimentos apurada,

os acréscimos legais relativos a multa proporcional à alíquota de 75% e juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior, Gabriel Tinoco Palatnic, Renata Toratti Cassini (relatora) e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, que deram provimento parcial ao recurso, reconhecendo a dedução da despesa médica de R\$ 4.000,00, referente ao profissional William Laguna. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Francisco Ibiapino Luz, Paulo Sergio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte para a cobrança de Imposto de Renda da Pessoa Física relativo aos anos-calendário de 2002 a 2004, no valor de R\$ R\$ 59.160,9, dos quais R\$ 26.25931 correspondem a imposto, R\$ 19.694,48 a multa proporcional e R\$ 13.207,12 a juros de mora, calculados até 30/04/2007 (fls. 05).

O lançamento decorreu da apuração das seguintes infrações:

- 01) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas;
- 02) omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas; e
- 03) dedução indevida de despesas médicas

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

- as despesas dedutíveis não fazem parte do conceito de renda, não havendo, portanto, fato gerador. Cita doutrina.

- por um erro, não incluiu seus filhos como seus dependentes em sua DIRPF do ano-calendário de 2002, que, inclusive, cursavam ensino superior, sendo, portanto, efetivamente, seus dependentes. Requer que sejam agora reconhecidos como tal e consideradas as despesas com os respectivos tratamentos fonoaudiológicos e com pagamento a instituições de ensino

superior, argumentando que a fiscalização deveria retificar de ofício a sua DIRPF do ano-calendário de 2002 para fazer constar seus filhos como dependentes;

- apresentou recibos de prestação de serviços odontológicos e fonoaudiológicos prestados a si e seus dependentes, bem como declarações dos respectivos profissionais esclarecendo os serviços prestados, razão pela qual não prevalecem as glosas;

- nos termos do art. 73, § 1º do Decreto 3000/99, não pode prevalecer a glosa, pois não se trata de despesas exageradas;

- somente é cabível a exigência de cópias de cheques ou de movimentações bancárias como comprovação de despesas médicas na ausência de recibos, que igualmente só podem ser contestados pela autoridade lançadora com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (art. 79, § 1º do Decreto-lei 5844/43), o que não ocorre no caso;

- os rendimentos de aluguéis decorrem de bens comuns dos cônjuges, e foram incluídos na DIRPF de sua esposa;

- de fato, recebeu rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas. No entanto, argumenta que devem ser deduzidas da base de cálculo dos rendimentos respectivos os valores relativos às deduções com dependentes;

- não é possível o lançamento de ofício relativo à glosa com despesas médicas relativas ao ano-calendário de 2002, impondo-se para tanto a falsidade ou inexatidão dos recibos apresentados, nos termos dos arts. 841 e 845 do Decreto 3000/99;

- não é possível a aplicação de multa de 75% e de juros de mora relativamente ao lançamento decorrente da glosa de despesas odontológicas e fonoaudiológicas do contribuinte e de seus dependentes de 2002.

A impugnação apresentada pelo ora recorrente foi julgada improcedente pela 10ª Turma da DRJ/SPOII, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Tributa-se o rendimento recebido de Pessoa Jurídica, omitido na declaração de ajuste anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA. ALUGUÉIS.

A omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a título de aluguéis, dá ensejo ao lançamento de ofício do IRPF, por falta de declaração.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados os comprovantes da efetividade dos serviços prestados e do seu pagamento, a dar validade plena aos recibos.

INCLUSÃO DE DEPENDENTES E RESPECTIVAS DESPESAS MÉDICAS.

Incabível a inclusão de novos dependentes e despesas médicas correspondentes aos mesmos para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda, por tratar-se de despesas novas que deveriam ter sido pleiteadas mediante retificação da Declaração de Rendimentos antes da notificação do lançamento.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

É prerrogativa da Autoridade Julgadora indeferir a realização de diligências, quando considerá-las prescindíveis.

JUROS DE MORA.

Tendo em vista a inexistência de recolhimento do respectivo tributo, não há como a autoridade administrativa, no curso de atividade plenamente vinculada à orientação legal, deixar de lançar, para a diferença de rendimentos apurada, os acréscimos legais relativos a multa proporcional à alíquota de 75% e juros de mora.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS e JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

A doutrina não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Lançamento Procedente

Dessa decisão, o recorrente foi notificado aos 17/08/09 (fls. 446) e interpôs recurso voluntário aos 16/09/09 (fls. 448 ss.), reprodução de sua impugnação apresentada em primeira instância de julgamento.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e estão satisfeitos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Despesas médicas

Conforme consta dos autos (fls. 07/33), o auto de infração foi lavrado em decorrência da apuração, dentre outras, da infração de dedução indevida de despesas médicas nos anos-calendário de 2002 a 2004. Segundo esclarece a autoridade fiscal, foram glosadas despesas de R\$ 17.540,00 no ano-calendário 2002, de R\$ 12.000,00 no ano-calendário 2003 e de R\$ 8.000,00 no ano-calendário 2004, por irregularidades no preenchimento dos recibos, por gastos injustificados, além da não-comprovação do desembolso dos recursos para satisfação dos pagamentos.

Trata-se de despesas com tratamentos odontológicos e fonoaudiológicos do próprio recorrente e de sua esposa e filhos.

Para comprovar as despesas objeto de questionamento, o recorrente apresentou cópia de recibos de prestação de serviços odontológicos e fonoaudiológicos e de declarações dos profissionais prestadores dos respectivos serviços, anexados a fls. 101/169.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como amparo os seguintes dispositivos do art. 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

[...] (Destacamos)

O art. 80 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99) contém disposição no mesmo sentido:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

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 Nacional da Pessoa Jurídica CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Como se constata dos dispositivos acima transcritos, a legislação somente permite a dedução de despesas médicas relativas ao tratamento do próprio contribuinte ou de seus dependentes, e desde que, ainda, os respectivos pagamentos cuja dedução se pretende sejam devidamente especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu.

Compulsando os autos, verifica-se que os recibos médicos anexados a fls. 103/111 e 115/123, além de não preencherem todos os requisitos exigidos pelo art. 8º, § 1º, III da Lei nº 9.250/95 (pois deles não consta o endereço da prestadora dos serviços), também dizem respeito à esposa do recorrente que, como ele próprio reconhece, não é sua dependente e por um lapso, foram incluídas em suas declarações de rendimentos. Assim, esses recibos, realmente, não podem ser considerados e a glosa das despesas correspondentes deve ser mantida.

O recorrente anexa aos autos, também, recibos relativos a tratamentos fonoaudiológicos prestados a ele a seus filhos Alyne K. Haddad e Fernando K. Haddad, nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 (fls. 131/137, 143/149 e 163/169).

Nenhum dos recibos em questão preenche os requisitos exigidos pelo art. 8º, § 1º, III da Lei nº 9.250/95, uma vez que em todos eles não consta o CPF da prestadora de serviços e em muitos deles, não consta, também, o seu endereço. Desse modo, não podem ser aceitos, devendo ser mantida a glosa das despesas correspondentes. Ademais, anote-se que como reconhece, igualmente, o próprio recorrente, nenhum de seus filhos foi apontado em suas declarações de rendimentos do período como seu dependente, de modo que despesas dessa ordem a eles relativas não poderiam ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda a ser por ele recolhido no período.

Por fim, o recorrente também anexa aos autos declaração e recibo do profissional Willian Laguna, relativo a tratamento odontológico próprio, a fls. 125/127 e 151/157. Desses, o único que preenche os requisitos legais é o recibo anexado a fls. 127, no valor de R\$ 4.000,00, pelo que deve ser aceito e restabelecida a dedução da despesa correspondente.

No mais, com relação aos demais argumentos deduzidos pelos recorrente, considerando que seu recurso voluntário se trata de reprodução da impugnação apresentada à primeira instância de julgamento, nos termos do que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF

nº 343/2015, adoto, como razões de decidir, os fundamentos da decisão de primeira instância, que reproduzo abaixo, com os quais estou de acordo:

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

De fato, o requerente auferiu rendimentos da Associação Hospitalar e Santa Casa de Misericórdia de Paraguaçu Paulista e da Prefeitura Municipal de Tarumã, conforme demonstrado no Auto de Infração. No entanto, é necessário que se exclua da base de cálculo a importância referente às deduções por dependente.

Os documentos constantes dos autos comprovam a omissão de rendimentos e não foram contestados pelo contribuinte, que apresentou apenas protestos para exclusão da base de cálculo de valores referentes às deduções com dependentes.

Quanto à dedução de valores com dependentes que não foram declarados à época e que, não houve retificação da DIRPF do impugnante antes de iniciado o procedimento fiscalizatório, não há como acatar tal pretensão, como abaixo demonstraremos.

Portanto, de ser mantido o aumento da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física decorrente da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício prestado a pessoas jurídicas conforme apurado neste lançamento.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas. Aluguéis.

Em relação à omissão de rendimentos de aluguéis, assim dispõe o art. 106 do RIR/99:

Art.106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 82, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 24, § 22, inciso IV);

[...]

IV-os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas físicas.

A fiscalização, tendo detectado a ausência de declaração de rendimentos recebidos de pessoa física a título de aluguel, nos anos-calendário 2003 e 2004, seguindo as normas legais e respectivos atos Secretaria da Receita Federal que tratam da matéria, efetuou o lançamento de ofício do imposto devido.

O contribuinte alega que os rendimentos de aluguéis foram produzidos por bens comuns dos cônjuges, os quais foram auferidos por sua esposa, informados em declaração e os impostos já foram suportados pela mesma.

Em contrapartida ao alegado pelo contribuinte temos a intimação fiscal de fls. 102 que, com base em declarações efetuadas pelas empresas Moraes Imobiliária S/C Ltda. e Residex Construtora e Incorporadora Ltda., solicitou esclarecimentos do contribuinte da real situação e localização de seus imóveis na cidade de Bauru-SP e consequentes rendimentos nos anos-calendário 2002 a 2004.

O próprio contribuinte apresenta os documentos de fls.110/114 com a informação da empresa Concreto Administração de Imóveis S/C Ltda., dos recebimentos de aluguéis em nome do impugnante, nos anos-calendário de 2003 e 2004. Claro está que, se houvesse erro na identificação do locador, o contribuinte se manifestaria junto à administradora dos imóveis e, consequentemente apresentaria à fiscalização o documento que comprovaria suas alegações.

As declarações da esposa do impugnante apresentadas às fls. 185/192, tratam-se de DIRPF dos anos-calendário 2003 e 2004, ambas retificadoras exclusivamente quanto aos imóveis e aluguéis objeto deste lançamento e em data de 13/06/2007, data esta coincidente com a data do protocolo da presente impugnação.

Acrescente-se que, em consulta aos sistemas da Receita Federal, às fls. 195/198, apurou-se que a esposa do impugnante não declarou os imóveis ou recebimentos de aluguéis objeto deste lançamento, no ano-calendário de 2002, ano de aquisição dos

imóveis conforme informações às fls. 102, 106 e 107. Além disso, a declaração retificadora do ano-calendário 2003, às fls. 187, informa a situação dos imóveis em 31/12/2002, sem que houvesse declaração de tais valores na DIRPF ano-calendário 2002, em nome da esposa do impugnante, na mesma situação em 31/12/2002, conforme se verifica às fls.199/203.

Quer nos parecer que o contribuinte, tentando se eximir do imposto com os acréscimos legais devidos por perda da espontaneidade, utilizou-se de subterfúgios através da retificação das declarações de sua esposa.

Na busca da verdade material, princípio este informador do processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

É que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Portanto, mantêm-se os valores apurados como omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas relativos a aluguéis.

[...]

Inclusão de Dependentes e respectivas Deduções.

O interessado requer a inclusão de dependentes e respectivas despesas médicas, bem como o benefício das deduções com ensino superior e parcela dedutível por dependente.

Diz o artigo 54 da Instrução Normativa 15 de 06 de fevereiro de 2001:

Art. 54. O declarante obrigado à apresentação da Declaração de Ajuste Anual pode retificar a declaração anteriormente entregue mediante apresentação de nova declaração, independentemente de autorização pela autoridade administrativa Parágrafo único. A declaração retificadora referida neste artigo:

I- tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente;

II - será processada, inclusive para fins de restituição, em função da data de sua entrega.

Portanto, tem-se que, a qualquer tempo, o contribuinte poderá entregar a DIRPF retificadora que terá a mesma natureza da original.

Porém, existem algumas vedações para a retificação da DIRPF. A retificadora não será aceita nas seguintes hipóteses:

I- Que tenha por objeto a troca de modelo, conforme disposto no art. 18 da MF 2.189-49/01;

II - que altere matéria tributável objeto de lançamento regularmente cientificado ao sujeito passivo, nos termos do art. 145 da Lei 5.172/66 - CTN, com vistas a reduzi-lo (IN 185/02, art. 5º).

III - Apresentada durante o procedimento fiscal, nos termos do art. 7º, inciso I e § 1º, do Decreto 70.235/72 - Processo Administrativo Fiscal (PAF);

Sobre a retificação de declaração de rendimentos, assim dispõe o artigo 832 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99):

Art. 832. A autoridade administrativa poderá autorizar a retificação da declaração de rendimentos, quando comprovado erro nela contido, desde que sem interrupção do pagamento do saldo do imposto e antes de iniciado o processo de lançamento de ofício (Decreto-Lei nº 1.677, de 1982, art. 21, e Decreto-Lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, art. 6º).

Verifica-se que o contribuinte pretende que seja retificada a declaração depois de iniciado o procedimento fiscal. A pretensão do contribuinte para que seja aceita a dedução com mais dois dependentes e suas correspondentes despesas médicas, é incabível tendo em vista tratar-se de despesas novas, de mera liberalidade do contribuinte, as quais deveriam ter sido pleiteadas mediante apresentação de Declaração Retificadora antes da ciência da notificação do lançamento, pelo que, não pode ser acatada.

Portanto, improcedente toda a argumentação do impugnante acerca da inclusão de dois filhos como dependentes para efeito de dedução de parcelas correspondentes aos dependentes, dedução com ensino superior e dedução com despesas médicas dos mesmos.

Pedido de Diligência. Indeferimento.

O contribuinte requer seja oficiada a Sra. Viviane Fonseca Rodrigues Haddad. para apresentar esclarecimentos de forma detalhada e individualizada dos serviços prestados.

No que tange aos meios de prova, assim determina o Decreto n.º 70.235/72, que trata do procedimento administrativo fiscal, dispondo em seus arts. 16, 17, 18 e 29:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I- a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II- a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei n.º 8.748, de 1993)

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Dos dispositivos legais acima transcritos e da análise dos elementos constantes dos autos, conclui-se pela inoportunidade de qualquer uma das hipóteses legais que justifiquem os pedidos da impugnante. Em face do exposto, indefiro o pedido de diligência pretendido.

Acréscimos Legais. Multa de Ofício e Juros de Mora.

O contribuinte insurge-se contra a multa de ofício e os juros de mora aplicados ao lançamento que é inapto e não houve mora. Como demonstrado acima, o lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto sendo totalmente procedentes os valores apurados pela autoridade fiscal.

Assim, tendo em vista a inexistência de recolhimento do respectivo tributo pelo contribuinte, não há como a autoridade administrativa, no curso de atividade plenamente vinculada à orientação legal, deixar de lançar, para a diferença de rendimentos apurada, multa proporcional e os juros de mora.

A multa aplicada encontra previsão legal na Lei nº 9.430/96, que assim determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas seguintes multas:

1- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

No que concerne à aplicação dos juros de mora, há que se observar a norma do CTN a respeito:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Por fim, esclareça-se que os juros cobrados no auto de infração não são valores definitivos, mas que devem ser atualizados mês a mês, até o definitivo pagamento do tributo, conforme previsto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96. Portanto, o valor informado no auto de infração tinha validade apenas para a época da autuação, sendo calculado o valor definitivo apenas no momento da efetiva quitação do débito.

Jurisprudências Administrativas e Judiciais. Doutrina. Efeitos.

As decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN.

Igualmente improficuas as decisões judiciais trazidas pela impugnante, porque essas decisões não fazem coisa julgada sobre os demais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e das que foram objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006.

Quanto à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução da despesa odontológica no valor de R\$ 4.000,00, relativa ao recibo fornecido pelo profissional William Laguna, anexo a fls. 127.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Com a *maxima venia*, divirjo da Ilustre Relatora quanto ao restabelecimento da dedução glosada de R\$ 4.000,00.

Compulsando os autos, observa-se, na Declaração de Ajuste Anual (DAA) do ano-calendário 2002, exercício 2003, fls. 41 a 44, que o Recorrente, de fato, informou a dedução de R\$ 4.000,00, supostamente pagos ao dentista Willian Laguna (CRO 23.526/SP), cuja comprovação é pretendida com o recibo de fl. 127, acompanhado da declaração de fl. 125.

Acontece que a fiscalização havia solicitado a comprovação do efetivo pagamento (desembolso) dessa despesa, conforme assim restou consignado no Termo de Início de Fiscalização de fls. 179 a 183:

Assim, fica o contribuinte intimado a, no prazo de vinte dias a partir do recebimento deste:

1- Comprovar com documentos hábeis e idôneos, em que fique caracterizado de forma inequívoca o efetivo pagamento dos serviços profissionais de Viviane Fonseca Rodrigues Haddad, de Willian Laguna (este, especificamente o pagamento de R\$ 4.000,00 em 15 de março de 2002 e os cinco pagamentos de R\$ 1.000,00 em 2003), e que foi o próprio contribuinte ou seus dependentes que o efetuaram, coincidentes em datas e valores, juntando cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências e extratos bancários que registrem tais operações e outros documentos probatórios dos pagamentos;

E tal solicitação encontra amparo no art. 73 do Decreto 3.000, de 26/3/99, vigente ao tempo dos fatos. Confira-se:

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).

Ademais, convém atentarmos para a regra do art. 80, § 1º, incisos II e III, do Decreto 3.000/99:

CAPÍTULO III

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

[...]

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 Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(Grifo nosso)

Da exegese dos dispositivos transcritos acima, tem-se, com foco no caso em análise, que as despesas com dentistas somente são passíveis de dedução na DAA se tiverem sido pagas pelo contribuinte e decorrerem de seu próprio tratamento ou do tratamento de seus dependentes.

Desse modo, não há outra interpretação possível, mas apenas a de que o ônus pelo tratamento precisa ter recaído sobre o contribuinte que fez a dedução da despesa.

Nesse particular, importa destacar que os recibos até servem como elemento probatório do recebimento do valor pelo profissional de saúde, mas não que o ônus tenha sido efetivamente do contribuinte, razão pela qual, em face de valores mais expressivos, é cabível a exigência de comprovação do efetivo pagamento, ou seja, do efetivo desembolso do valor supostamente pago, que pode se dar mediante a apresentação de extratos bancários, ordens de pagamento, cheques nominais, etc. Lembrando que no caso em tela, a despesa glosada, no montante de R\$ 4.000,00, está contida em único recibo referente a tratamento odontológico.

Pondere-se que o lançamento, devidamente motivado, é ato administrativo que goza do atributo de presunção relativa de legalidade e veracidade e, portanto, cumpria ao Recorrente o ônus de afastar, mediante prova robusta e inequívoca em contrário, essa presunção (vide art. 16, inciso III, do Decreto 70.235, de 6/3/72), o que se daria, como dito alhures, com a comprovação do efetivo pagamento (desembolso) da despesa.

Todavia, mesmo tendo a autoridade lançadora solicitado tal comprovação, e mesmo sendo relativamente fácil a produção dessa prova, em especial pelo considerável valor, nada nesse sentido foi carreado aos autos, tendo o Recorrente se limitado a alegar, tanto na impugnação quanto no recurso, basicamente, que a dedução está prevista na legislação e que deve ser acatada pela fiscalização, mormente quando a despesa é demonstrada com a apresentação de recibo e de declaração do profissional de saúde.

Sendo assim, pela falta de comprovação do ônus da despesa, pelo Recorrente, deve ser mantida a glosa da dedução.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira