



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12179.000604/2010-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.279 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrente MARILDA NUNES DE MELO SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Mantém-se a glosa da dedução a esse título quando os documentos apresentados identificarem gastos que não se enquadram, para fins de IRPF, como despesas com instrução, na espécie, aulas de idiomas estrangeiros.

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE.

Mantém-se a glosa da dedução referente a despesas médicas quando não comprovadas e/ou quando o(s) beneficiário(s) não está(ão) relacionado(s) na DAA revisada como dependente(s) do titular da declaração.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

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

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. 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.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 90 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 79 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 5 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida com Despesa de Instrução e Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Adoto o Relatório da DRJ, abaixo transcrito, por esclarecer os fatos ocorridos.

Contra o(a) contribuinte retro identificado(a) foi emitida a Notificação de Lançamento de fl(s). 6/11, que lhe exigiu o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$4.233,64, sendo de imposto suplementar R\$2.169,99 e correspondentes acréscimos legais, consoante nela discriminado. O lançamento decorreu da revisão efetuada na Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2008 apresentada à RF pelo(a) contribuinte, apensada a fl(s). 18/26, cujo resultado era de imposto a restituir no valor de R\$1.439,38.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 7/9 a autoridade fiscal constatou ocorrências de deduções indevidas de: 1) *despesas com instrução*, no valor de R\$2.334,84: “*não há previsão legal para a dedução com aulas de idioma estrangeiro*”; e 2) *despesas médicas*, no valor de R\$10.790,07, sob a seguinte justificativa: “*Despesa médica realizada com Anna Karolina de Melo Silva não pode ser aceita, pois ela não é dependente da contribuinte. Demais despesas médicas declaradas não comprovadas*”.

Cientificado(a) da exigência, o(a) interessado(a), apresentou a impugnação de fl. 2, contestando o feito fiscal da seguinte forma:

Infração: Dedução Indevida com Despesa de Instrução Valor da Infração: R\$ 2.334,84.

- O valor refere-se a despesas com instrução própria e foi respeitado o limite anual individual previsto na legislação tributária.

- VALORES UTILIZADOS COM FIRMAÇÃO DE LÍNGUAS PARA USO PROFISSIONAL EM TRABALHO.

Infração: Dedução Indevida de Despesas Médicas Valor da Infração: R\$ 10.790,07.

- O valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte.

- VALORES FORAM QUITADOS E OS DEVIDOS RECIBOS FORAM EXTRAVIADOS EM REFORMAS E MUDANÇAS DE IMÓVEIS, NÃO SENDO POSSÍVEL OBTENÇÃO DE NOVOS RECIBOS POR NEGATIVA DOS RECEBEDORES DOS SERVIÇOS.

Seguem anexos os seguintes documentos:

01 Documento de identidade do signatário

A decisão de primeira instância foi proferida com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Mantém-se a glosa da dedução a esse título quando os documentos apresentados identificarem gastos que não se enquadram, para fins de IRPF, como despesas com instrução, na espécie, aulas de idiomas estrangeiros.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa da dedução referente a despesas médicas quando não comprovadas e/ou quando o(s) beneficiário(s) não está(ão) relacionado(s) na DAA revisada como dependente(s) do titular da declaração.

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/12/2012 (e-fls. 89), inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 18/01/2013 (e-fl. 90), alegando, em apertada síntese, que suas despesas não são dúbias ou inconsistentes, podem ocorrer despesas não previstas, inclusive com sua filha que não possuía remuneração formal à época e portanto precisava de despesas custeadas pela recorrente. Solicita o acolhimento e abatimento das despesas glosadas e clama pelo direito de correção nos lançamentos, com provimento de seu Recurso.

Ou seja, em outras palavras repisa os argumentos deduzidos na impugnação e clama pela retificação de sua Declaração de Ajuste Anual - DAA.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

Cumpridos os requisitos legais para a apresentação do recurso, o qual encontra-se tempestivo, o mesmo deve ser **conhecido**.

Versa a lide sob análise acerca de glosa de dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$2.334,84, e glosa de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$10.790,07.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

De pronto, comungando com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador de Primeira Instância, confirmo e adoto, com base no § 3º do **art. 57 do Anexo II do RICARF**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, os fundamentos e razões de decidir da Decisão Recorrida, a seguir transcrita em essência e em seus contrapontos necessários e grifada no original:

Voto

...

Com relação à dedução a título de despesas médica, mister se faz observar os termos do artigo 80 do RIR/1999:

*“Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a **médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas,***

fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea 'a').

§1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;.....” (grifei)

E, ainda, o que dispõem o “caput” e o §1º do art. 73, do RIR/1999: “*Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §3º)*”; “*§1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais declarações não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n. 5.844, de 1943, art. 11, §4º)*” (grifei).

À luz da legislação exposta, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma obrigatória e vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

A lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, prevê expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, imputando-lhe, portanto, o ônus probatório.

Compete, então, ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Na espécie, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, o que se infere da interpretação do art. 73, § 1º, do RIR/1999, cuja base legal é o art. 11, § 4º, do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do(a) contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Destaque-se que a salvaguarda da administração é necessária, devida e, como visto, amparada pela legislação, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas exageradas e/ou os documentos não estejam preenchidos com todos os requisitos legais exigidos, ou se refiram a pessoas não dependentes do contribuinte para fins de IRPF, como na espécie, nessas duas últimas hipóteses.

Consoante visto, o art. 80, §1º - inciso II, do RIR/1999, antes transcrito, é claro no sentido de que somente se admite despesas médicas para fins de dedução quando efetuadas em benefício do próprio contribuinte ou de seu dependente.

Na DAA/2008 revisada a contribuinte não relacionou alguma pessoa como sua dependente para fins de IRPF, e pleiteou as seguintes despesas médicas:

Edson Tranquilo Artoni.....	R\$ 250,00
Fundap.....	R\$ 56,00
Lopes & Matsuda.....	R\$ 40,00
Unimed.....	R\$5.371,73
INSS.....	R\$5.112,34

A contribuinte durante os trabalhos de malha, após a intimação de fl.30 e pedido de prorrogação de prazo de fl. 32, ofereceu os documentos relativos às despesas médicas apensados a fls. 54, 56 e 58, os quais, de acordo com o Acerto IRPF/2008 de fl. 14, comprovaram apenas a despesa médica declarada com Lopes & Matsuda no valor de R\$40,00 – fl. 54.

Os documentos de fls. 56 e 58, referentes a despesas com Bruno Massahud e Hospital de Olhos Brasil Central, não foram pleiteadas na DAA/2008 objeto do lançamento e não poderiam ser consideradas, pois configuraria retificação da declaração, procedimento vedado após o lançamento de ofício, nos termos do art. 832 do RIR/1999.

O outro documento de fl. 58, referente à despesas com Fundap, declarada no valor de R\$56,00, foi em benefício de Anna Karolina de Melo Silva, que embora seja filha da interessada – docs. fls. 36/40, não foi, consoante dito, relacionada como dependente para fins de IRPF na DAA/2008 de fls. 18/26, e sua inclusão como tal após a ciência da NL de fls. 6/11 da mesma forma e pelo mesmo motivo está vedada pelo art. 832 do RIR/1999.

As demais despesas declaradas com : Edson Tranquilo Artoni, no valor de R\$250,00, Unimed, no valor de R\$5.371,73, e INSS, no valor de R\$5.112,34, não foram comprovadas pela contribuinte, nem durante os trabalhos de malha, nem na fase impugnatória.

Logo, escoreito o feito fiscal referente à dedução a título de despesas médicas

Quanto a alegação de que os documentos que nortearam o preenchimento da DAA/2008 revisada foram extraviados, vale lembrar que embora o art. 797 do RIR/1999 dispense a juntada dos comprovantes das deduções às declarações de rendimentos, estes devem ser mantidos em boa guarda e ordem para serem apresentados quando exigidos, isso enquanto não prescreverem as eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Art. 797. É dispensada a juntada, à declaração de rendimentos, de comprovantes de deduções e outros valores pagos, obrigando-se, todavia, os contribuintes a manter em boa guarda os aludidos documentos, que poderão ser exigidos pelas autoridades lançadoras, quando estas julgarem necessário (Decreto-Lei nº 352, de 17 junho de 1968, art. 4º).

Acerca da dedução a título de despesas com instrução, no valor de R\$2.334,84, cabe esclarecer que, conforme quadro à fl. 22 da DAA/2008, esta referiu-se a pagamento efetuado para a Cultura Inglesa. Para comprovar tal despesa a interessada apresentou o documento de fl. 52, declaração da citada instituição onde consta como beneficiária Anna Karolina de Melo e Silva, e como pagamentos o total de R\$1.263,89.

De pronto, consoante verificado pela autoridade lançadora, tal despesa não se configura como despesas com instrução para fins de IRPF, a teor do art. 40 da IN SRF nº 15, de 06/02/2001, *in verbis*:

“Art. 40. Não se enquadram no conceito de despesas de instrução:

I - as despesas com uniforme, material e transporte escolar, as relativas à elaboração de dissertação de mestrado ou tese de doutorado, contratação de estagiários, computação eletrônica de dados, papel, xerox, datilografia, tradução de textos, impressão de questionários e de tese elaborada, gastos postais e de viagem;

II - as despesas com aquisição de enciclopédias, livros, revistas e jornais;

III - o pagamento de aulas de música, dança, natação, ginástica, tênis, pilotagem, dicção, corte e costura, informática e assemelhados;

IV - o pagamento de cursos preparatórios para concursos ou vestibulares;

V - o pagamento de aulas de idiomas estrangeiros;

VI - os pagamentos feitos a entidades que tenham por objetivo a criação e a educação de menores desvalidos e abandonados;

VII - as contribuições pagas às Associações de Pais e Mestres e às associações voltadas para a educação....” (grifei)

Portanto, mantém-se a glosa da dedução correspondente.

A título de comentário apenas, vale registrar que a despesa foi realizada para pessoa não dependente, e em valor bem inferior ao pleiteado, portanto, não mostra qualquer evidência com a alegação trazida na impugnação de que teria sido efetuada para a própria instrução da titular da DAA/2008 revisada, muito menos, de que seria para uso profissional em trabalho.

Em face de todo o exposto, **voto** no sentido de considerar improcedente a impugnação de fl(s). 2.

Em complemento, indique-se que no Direito Tributário, via de regra, 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. Não há que ser considerada a condição pessoal do contribuinte. 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. (...)

Impende ainda apontar que, para afastar os equívocos alegados, seria necessário o aceite da retificação da DAA, mas aponte-se como **impertinente a aceitação da Declaração Retificadora** neste momento da contenda, ou mesmo do processamento de uma Retificadora subsequente, 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).

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

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima