



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13688.720009/2011-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.324 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2022
Recorrente GERCINO FRANCISCO REGIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

É vedado ao contribuinte inovar na fase recursal para incluir a contestação de matéria atingida pela preclusão.

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE

Todas as deduções pleiteadas na declaração de ajuste estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos comprovadamente 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 de R\$ 2.592,29.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. NETO.

Somente é dedutível o neto, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações acerca da aplicação da taxa Selic e da exigência de multa de ofício, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada, em 20/12/2010, a Notificação de Lançamento de fls. 06 a 14, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2009, ano-calendário 2008, que resultou em crédito total apurado no valor de R\$ 4.551,48, sendo R\$ 2.392,75 de IRPF-Suplementar, R\$ 1.794,56 de multa de ofício e R\$ 364,17 de juros de mora (calculados até 12/2010).

Motivou o lançamento de ofício (fls. 08 a 12):

- 1) A dedução indevida de previdência privada e Fapi, no valor de **R\$ 2.666,15**, por falta de comprovação;
- 2) A dedução indevida do dependente, Luiz Gustavo Fonseca Regis, nascido em 15/04/2005, no valor de **R\$ 1.655,08**, tendo em vista que o contribuinte não apresentou o termo de guarda do neto;
- 3) A dedução indevida de despesas com instrução, no valor de **R\$ 9.211,88**. Despesa de instrução com a Fundação Educacional Patos de Minas comprovadas em valor menor (R\$ 474,99) que o declarado. Glosada a despesa com instrução relativa ao neto do contribuinte. As demais despesas com instrução não foram comprovadas; e,
- 4) A dedução indevida de despesas médicas, no valor total de **R\$ 7.084,00**, devido a não comprovação das despesas informados com o Instituto de Odontologia e Radiografia, Casa de Saúde e Maternidade Nossa Senhora de Fátima, Hospital São Lucas e Casa de Saúde Imaculada Conceição Ltda.

A ciência da Notificação de Lançamento se deu em 29/12/2010 (fl. 05), e o interessado apresentou impugnação de fls. 02 e 03, em 20/01/2011, alegando, em síntese, que: 1) Previdência privada: a solicitação dos extratos demandam tempo e custo alto; 2) Despesas com instrução: Luciano Regis e Laura Oliveira Regis, anexados contratos e respectivos recibos; 3) Dependente: O neto e sua filha residem com o contribuinte sendo seus dependentes; 4) Despesas médicas: questiona somente o valor de R\$ 2.904,00.

É o relatório.

O colegiado de primeira instância manteve a autuação, em decisão assim
ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PREVIDÊNCIA PRIVADA. DESPESAS MÉDICAS.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos comprovadamente efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1.º, 2.º e 3.º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite anual individual de R\$ 2.592,29.

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. NETO.

Somente é dedutível o neto, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Somente são passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação que preencha todos os requisitos estabelecidos em lei.

Ciente do acórdão da DRJ em 14/08/2013, o(a) contribuinte, em 29/08/2012, apresentou recurso voluntário, no qual alega, em apertado resumo, que:

a) teria apresentado ao Fisco os comprovantes das deduções com dependentes e das despesas médicas e com instrução.

b) juros abusivos

c) multa confiscatória e proibida por lei

É o relatório.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Contudo, suas razões devem ser parcialmente conhecidas.

Em seu recurso, o recorrente questiona a aplicação da taxa Selic e da multa de ofício, matérias que não constaram de sua impugnação e, portanto, não foram submetidas ao colegiado de primeira instância. Por consequência, não cabe a análise dessas matérias por este colegiado, sob pena de supressão de instância.

Lembro que, a teor dos artigos 16 e 17, do Decreto n.º 70.235, de 1972, o contribuinte deve apontar em sua impugnação todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, sendo de se considerar preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Dessa feita, não conheço das alegações acerca da aplicação da taxa Selic e da exigência de multa de ofício.

A autuação recai sobre as glosas com dependentes, de despesas médicas e com instrução e de previdência privada e Fapi. A autuação consigna a fundamentação para cada uma das glosas (fls. 8/12). O dossiê fiscal foi juntado às fls. 19/70.

Em sua impugnação, o contribuinte não apresentou novos documentos, fazendo menção aos documentos já apresentados no curso da ação fiscal. Em seu recurso, mais uma vez, ele não junta qualquer documento, reiterando o argumento de que já fizera prova dos valores declarados.

Lembro que todas as deduções pleiteadas na declaração estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (art. 73 do RIR/1999), podendo ser glosadas se os contribuintes não conseguirem comprová-las ou justificá-las.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda algumas deduções, incorridas durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas e o valor pretendido como dedução seja apurado e lançado em procedimento de ofício.

Considerando que a decisão recorrida analisou as questões postas na forma devida e com amparo nos preceitos legais, reproduzo, acolho e adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015:

Considerações Iniciais:

Não foram anexados à impugnação quaisquer documentos, constando dos autos tão somente àqueles do dossiê de fiscalização.

Assim, cabe informar ao contribuinte que com relação à juntada posterior de provas, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, dispõe no *caput* do artigo 15 e nos §§ 4º a 6º do artigo 16, *in verbis*:

*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. 16.

(...)

*§ 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 nº 9.532, de 1997)*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 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 nº 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 nº 9.532, de 1997) (g.n.)

Da Matéria Não Impugnada:

O ora defendente discorda parcialmente da revisão de sua declaração, relativa ao exercício 2009, ano-calendário 2008, concordando com a glosa de despesas médicas, no valor de **R\$ 4.180,00**, e com a glosa de previdência privada e Fapi, no valor de **R\$ 2.666,15**. **Dessa forma, tal parte torna-se incontroversa e definitiva, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa** nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei no 9.532/97).

Da Dedução de Dependente:

O art. 77 do Decreto 3.000/99, a seguir transcrito, dispõe sobre a dedução de dependentes.

Art.77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

I- o cônjuge;

II- o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III- a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV- o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V- o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho; (g.n.)

VI- os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII- o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§2ºOs dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§3ºOs dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§4ºNo caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§5ºÉ vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

A glosa do dependente Luiz Gustavo Fonseca Regis, nascido em 15/04/2005, no valor de R\$ 1.655,08, neto do contribuinte, foi efetuada tendo em vista que o contribuinte não apresentou o termo de guarda do menor.

Agora, junto a impugnação, mais uma vez o contribuinte não anexou o documento exigido, qual seja, termo de guarda, limitando-se a afirmar que Luiz Gustavo e sua mãe, filha do contribuinte, vivem sob a sua dependência.

Assim, tendo em vista a legislação anteriormente transcrita, será mantida a glosa, no valor de **R\$ 1.655,08**.

Das Despesas com Instrução:

No tocante às deduções de despesas com instrução, o art. 81 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, transcrito a seguir, trata do assunto.

Art. 81. 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 de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b"). (g.n.)

§ 1º O limite previsto neste artigo corresponderá ao valor de um mil e setecentos reais, multiplicado pelo número de pessoas com quem foram efetivamente realizadas as despesas, vedada a transferência do excesso individual para outra pessoa (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b").

§ 2º Não serão dedutíveis as despesas com educação de menor pobre que o contribuinte apenas eduque (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, inciso IV).

§ 3º As despesas de educação 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, observados os limites previstos neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 4º Poderão ser deduzidos como despesa com educação os pagamentos efetuados a creches (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 7º).

O contribuinte informou as seguintes despesas com instrução em sua DAA:

- 1) Fundação Educacional de Patos de Minas, CNPJ 23.354.848/0001-14, para o dependente Laura de Oliveira Regis, no valor de R\$ 3.840,00;
- 2) Fundação Educacional de Patos de Minas, CNPJ 23.354.848/0001-14, para o dependente Luciano Regis, no valor de R\$ 2.910,00;
- 3) Colégio Cidade de Patos de Minas Ltda, CNPJ 05.703.660/0001-52, para o dependente Ana Telma de Oliveira Regis, no valor de R\$ 3.070,00; e;
- 4) Colégio Cidade de Patos de Minas Ltda, CNPJ 05.703.660/0001-52, para o dependente, Luiz Gustavo Fonseca Regis, no valor de R\$ 1.910,00.

Como o limite individual anual é de R\$ 2.592,29, o total deduzido foi de R\$ 9.686,87, como foi glosado o valor de R\$ 9.211,88, foram aceitas deduções no valor de R\$ 474,99.

Cabe informar que as despesas com curso de pré-vestibular, assim como, as despesas referentes a apostilas e livros, não são dedutíveis, mas tão somente aquelas relativas à mensalidades referente ao ensino pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes.

Assim, não tendo o contribuinte anexado quaisquer outros documentos a fim de comprovar as deduções pleiteadas, mantém-se a glosa no valor de **R\$ 9.211,88**.

Das Despesas Médicas:

Quanto às deduções das despesas médicas pleiteadas, cabe esclarecer que o disposto no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, regulamentado no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, transcrito a seguir, exige que se comprove os gastos realizados com as despesas médicas declaradas:

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;

Embora o contribuinte cite em sua impugnação que estaria questionando somente o valor de R\$ 2.904,00, não anexou nenhum documento a fim de tal comprovação.

Assim, deverá ser mantida a glosa, no valor de **R\$ 7.084,00**.

De fato, o contribuinte só pode deduzir o neto como dependente se detiver sua guarda judicial, sendo irrelevante o fato de a mãe da criança e a criança residirem com o contribuinte e o fato de a mãe da criança figurar como dependente do contribuinte. Não existe a figura do dependente do dependente. O neto deve preencher os requisitos de dedutibilidade em relação ao titular da declaração, no caso, o contribuinte.

Quanto às despesas com instrução, em relação à dependente Laura, o único comprovante de pagamento apresentado consta à fl. 37, no valor de R\$474,99, já acatado pela autoridade fiscal. Os demais comprovantes apresentados correspondem a despesas não dedutíveis, como esclarecido na decisão recorrida (fls. 38/41).

Em relação às despesas médicas, os recibos apresentados no curso da ação fiscal foram todos acatados pela autoridade fiscal (fls. 42/47). Confirma-se que o contribuinte não apresentou qualquer comprovação quanto às despesas glosadas (fls. 11 e 24), seja no curso da ação fiscal, na impugnação ou em seu recurso.

Portanto, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações acerca da aplicação da taxa Selic e da exigência de multa de ofício, e por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez