



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13836.720331/2011-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-001.194 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 19 de março de 2020  
**Recorrente** SEMIRAMIS MARIA LAVEZZO MORANDI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

PAF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL APURADO. NÃO OCORRÊNCIA.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo ser as questões relacionadas à valoração das provas analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Inexiste a necessidade emissão de MPF, para revisão de ofício de declaração de ajuste anual (art. 3º, parágrafo único da IN SRF nº 579, de 08/12/2005).

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. AUSÊNCIA DO ENDEREÇO DO PROFISSIONAL PRESTADOR DOS SERVIÇOS.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

A falta de demonstração do cumprimento dos requisitos legais por documentação hábil e idônea quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e §1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

Afasta-se parcialmente a glosa que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos legais para a dedutibilidade.

IRRF. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

#### IRRF. MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

#### PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a despesa realizada com a dentista Daniela Zeni Natariani, no valor de R\$ 2.665,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2008, exercício 2009.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Gonçalves Lima (Presidente), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano-calendário de 2008, exercício de 2009, no valor de R\$ 14.083,83, já acrescido de juros de mora e multa de ofício, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 26.183,00, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na apuração do imposto de renda suplementar no valor R\$ 7.200,33 (fls. 10/15).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 08-27.667, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - DRJ/FOR (fls. 49/60):

Contra a contribuinte, acima identificada, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 10/15, relativo ao ano-calendário de 2008, exercício de 2009, para formalização de exigência e cobrança de **imposto suplementar no valor de R\$ 7.200,33**, com multa de ofício de R\$ 5.400,24 e juros de mora de R\$ 1.463,26.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 12/13, foi **Dedução Indevida com Despesas Médicas no valor de R\$ 26.183,00**, conforme discriminado abaixo:

- Mateus Terribile Marchi – R\$ 400,00 – recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Daniela Zeni Natariani – R\$ 2.665,00 – recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Unimed Amparo – R\$ 3.118,00 – despesa de beneficiário não dependente da contribuinte;
- Flavia Maria Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Letícia Maria Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Andréia Regina Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Lilian Emanuela de Figueiredo – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente.

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados às fls. 12/15.

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 07/07/2011, fl. 39, a contribuinte apresentou impugnação em 05/08/2011, fls. 02/08, com as alegações abaixo discriminadas:

- Nulidade do Lançamento, pela falta do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;
- Que as despesas médicas são dedutíveis conforme documentos em anexos, os quais estão de acordo com a legislação;
- Diligência para comprovação das despesas médicas;
- Ilegalidade da selic sobre a multa de ofício;
- Consta decisões administrativas.

Aos autos foram anexados os documentos de fls. 09/41.

### **Acórdão de Primeira Instância**

Ao apreciar o feito, a DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, para restabelecer parcialmente as despesas médicas, no valor de R\$ 5.400,00, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 5.715,33.

### **Recurso Voluntário**

Cientificada da decisão, em 07/01/2014 (fls. 65), a contribuinte, por procurador habilitado, em 06/02/2014, interpôs recurso voluntário (fls. 67/79), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos:

1. DOS FATOS E DA AUTUAÇÃO

2. DA TEMPOESTIVIDADE DO RECURSO

3. NULIDADE: AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

Estabelece o art. 2º, da Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007, que o MPF-F é documento imprescindível para a validade dos atos fiscalizatórios.

Neste raciocínio, a exigência de apresentação de qualquer documentação deve ser precedida de um MPF-F, ou em caso diverso do presente MPF-D, vez que é esse ato que convalida a fiscalização ou a diligência.

Conclui-se, portanto, que a ausência de MPF-F no presente feito é causa de nulidade do lançamento, razão pela qual a Notificação de Lançamento, confirmada pela DRJ/FOR, oira refutada, deve ser prontamente cancelada.

Cita jurisprudência da DRJ/Brasília.

4. DAS DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS

Uma vez apresentados os recibos correspondentes às efetivas despesas médicas suportadas pela Recorrente e ratificados pela apresentação das declarações emitidas pelos profissionais prestadores dos serviços, não há que se falar em falta de comprovação ou ausência de formalidades, confirmando-se a indevida exigência formalizada.

Cita jurisprudência do CARF.

4.1 DA INDICAÇÃO DOS ENDEREÇOS

Cumpra esclarecer que os médicos são profissionais liberais e fazem os atendimentos nas residências de seus pacientes e que, portanto, não têm endereço profissional no qual possam ser encontrados, razão pela qual não há sentido em recursar os recibos pela simples falta de endereço.

5. DA DILIGÊNCIA PARA COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS MÉDICAS

Como a Contribuinte já cumpriu com a sua obrigação legal de apresentar todos os recibos hábeis e idôneos que comprovam as efetivas despesas, cabe ao Fisco, no caso de dúvidas sobre a efetividade das despesas, por meio de diligência, confirmar os efetivos recebimentos dos valores comprovados através dos recibos, em caso de dúvidas para o julgamento.

6. SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

Logo, da mesma forma que não incidem juros de mora sobre a multa de mora, não devem incidir os mesmos juros sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal.

Requer, ao final, o cancelamento da exigência fiscal, e o reconhecimento do direito à dedução das despesas médicas declaradas, com o restabelecimento da eficácia da declaração de ajuste anual apresentada. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 82/105.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2003-001.194 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13836.720331/2011-40

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

A Recorrente, em sede de preliminar, nulidade do lançamento por ausência de emissão do correspondente Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F ou MPF-D).

Contudo razão não lhe socorre.

Tais alegações novamente repisadas nessa seara recursal já foram detidamente apreciadas pela DRJ/FOR, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 52/53):

Ademais, não há que se falar em **nulidade do ato no presente caso**, porquanto todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da confecção da Notificação de Lançamento.

Insta frisar que o Regulamento do Imposto de Renda-RIR/1999, Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, determina que:

Art. 835 As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74).

...

§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto. (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 74, § 1º).

Nesse sentido, a Instrução Normativa SRF n.º 579, de 08 de dezembro de 2005, vigente à época do lançamento, estabelece procedimentos para revisão das declarações de ajuste anual do imposto de renda das pessoas físicas, não necessitando da emissão de MPF, conforme se verifica a seguir:

Art. 3º O sujeito passivo será intimado a apresentar, no prazo fixado na intimação, esclarecimentos ou documentos sobre a irregularidade fiscal detectada, **salvo se a infração estiver claramente demonstrada, com os elementos probatórios necessários ao lançamento.** (grifado)

Parágrafo único. A intimação para o sujeito passivo prestar esclarecimentos ou apresentar documentação comprobatória poderá ser efetuada de forma eletrônica, observada a legislação específica.

Logo, não existe a necessidade emissão de MPF, para revisão de ofício de declaração de ajuste anual.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

### Mérito

**Da glosa parcial sobre as despesas médicas declaradas:**

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/FOR, que manteve parcialmente a glosa das despesas médicas declaradas, no valor de R\$ 20.783,00, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos constantes dos autos, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2009.

A fiscalização, por seu turno, não acatou os recibos e declarações apresentados diante dos vícios apurados – dentre os quais, e com maior destaque, por falta do endereço profissional dos prestadores dos serviços – qualificando-os como não hábeis a comprovar as despesas declaradas por não transmitirem a verossimilhança necessária à convicção do julgador.

Pois bem. Entendo que a insurgência recursal merece parcialmente prosperar.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas, não tendo sido comprovado ou demonstrado pela Recorrente, em relação às despesas glosadas, o cumprimento integral dos requisitos legais a motivar as deduções, consubstanciado nos arts. 73, caput e § 1º, e 80, § 1º, III, do RIR/99. Vale salientar, que o art. 73, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

Ademais, a própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada pela fiscalização, sobretudo quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento, ou mesmo questionado pela decisão recorrida, mesmo que as provas venham a ser apresentadas somente nessa seara recursal, ante a impossibilidade de tê-la produzido no momento oportuno, tudo lastreado no princípio da verdade material, o que não observou totalmente a Recorrente.

Conclui-se, portanto, no presente caso, que a utilização de recibos desprovidos da indicação do endereço do profissional prestador dos serviços, quando exigidos e não apresentados, além de vulnerar o inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

Assim, em que pese as razões antes citadas, passo ao cotejo da documentação constante dos autos em confronto com os fundamentos motivadores das glosas subsistentes traçadas na decisão recorrida (fls. 56/58):

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea ‘a’ do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e logo a seguir enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, **endereço**, CPF ou CNPJ.

(...)

De acordo com a Notificação de Lançamento foram glosadas as despesas médicas no valor total de R\$ 26.183,00, conforme abaixo discriminada:

- Mateus Terribile Marchi – R\$ 400,00 – recibos sem o endereço do profissional emitente;
- **Daniela Zeni Natariani – R\$ 2.665,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;**
- Unimed Amparo – R\$ 3.118,00 – despesa de beneficiário não dependente da contribuinte;
- Flavia Maria Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Letícia Maria Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Andréia Regina Rodrigues – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente;
- Lilian Emanuela de Figueiredo – R\$ 5.000,00 - recibos sem o endereço do profissional emitente.

No presente caso para comprovar a efetividade das despesas médicas declaradas e posteriormente glosadas pela fiscalização, a contribuinte anexou, fls. 18/41, os documentos, conforme abaixo discriminado:

- Declaração emitida pela profissional **Andréa Regina Rodrigues**, onde consta que prestou serviços de fisioterapia domiciliar à contribuinte e que recebeu o valor de R\$ 5.000,00 no ano de 2008. **Na referida declaração não consta o endereço profissional da emitente;**
- Declaração emitida pelo profissional **Mateus Terribile Marchi**, onde consta que prestou serviços odontológicos à contribuinte e que recebeu o valor de R\$ 400,00 no ano de 2008. **Na referida declaração consta o endereço profissional do emitente;**
- Declaração emitida pela profissional **Lílian Emanuela Figueiredo Oliveira**, onde consta que prestou serviços de fisioterapia domiciliar à contribuinte e que recebeu o valor de R\$ 5.000,00 no ano de 2008. **Na referida declaração não consta o endereço profissional da emitente;**
- Declaração emitida pela profissional **Letícia Maria Rodrigues Hoffmann**, onde consta que prestou serviços odontológicos à contribuinte e que recebeu o valor de R\$ 5.000,00 no ano de 2008. **Na referida declaração consta o endereço profissional da emitente;**
- Declaração emitida pela profissional **Flávia Maria Rodrigues Hoffmann**, onde consta que prestou serviços de fonoaudiologia domiciliar à contribuinte e que recebeu o valor de R\$ 5.000,00 no ano de 2008. **Na referida declaração não consta o endereço profissional da emitente;**

De acordo com os documentos apresentados, **serão acatadas** as despesas médicas com os profissionais **Mateus Terribile Marchi e Letícia Maria Rodrigues Hoffmann, no valor de total de R\$ 5.400,00**, já que foi suprida a falha apontada na Notificação, ou seja, a indicação do endereço profissional do emitente.

**Continua a glosa das despesas médicas** com as profissionais Andréa Regina Rodrigues, Lílian Emanuela Figueiredo Oliveira e Flávia Maria Rodrigues Hoffmann, no valor total de R\$ 15.000,00, **por não suprir a falha apontada na Notificação, ou seja, a indicação do endereço profissional do emitente.**

**Observa-se que as profissionais apenas informam que realizaram seus serviços no domicílio de sua cliente.**

Porém, conforme consta na **legislação** acima mencionada, o recibo emitido pelo profissional – prestador dos serviços – **tem requisitos legais como a informação do endereço, ou seja, o local onde o profissional pode ser encontrado.**

**Frise-se que a imposição da informação do endereço no recibo é um requisito formal constante em Lei.**

Por fim, a contribuinte **não apresentou documentos que comprovassem a efetividade das despesas médicas glosadas** com a Unimed Amparo – R\$ 3.118,00 e **com a profissional Daniela Zeni Natariani – R\$ 2.665,00**, no total de R\$ 5.783,00.

Em relação às despesas no valor de R\$ 2.665,00, pagas à dentista Daniela Zeni Natariani – CRO 45.175 (fls. 41, 82/84 e 105), entendo que a Recorrente desincumbiu do ônus que lhe competia. Na declaração emitida pela profissional (fls. 41 e 105) há expressa indicação do seu endereço profissional, que aliado aos recibos por ela fornecidos (fls. 82/85) restou comprovado, ao meu sentir, os dispêndios e a efetiva prestação dos serviços, suprindo assim a omissão apontada, razão pela qual afasto a glosa no particular.

Quanto aos demais profissionais, uma vez desatendidos os requisitos para fruição do benefício fiscal – **falta de indicação dos endereços profissionais dos prestadores dos serviços e, em relação à Unimed, por se referir à despesa de beneficiário não dependente** – correta é manutenção da atuação, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho as glosas operadas, por falta de cumprimento de requisito mínimo contido no art. 80, § 1º, II e III, do RIR/99 e justificação consistente, nos termos do art. 73, caput e § 1º, do RIR/99.

No que tange à incidência da multa de ofício sobre o crédito tributário, vale salientar que a mesma é lançada por estrita determinação legal contida nos arts. 44, I, da Lei n.º 9.430/96 e 957 do RIR/99, cujos dispositivos determinam o regramento para sua respectiva aplicação, como é o caso dos autos. Portanto, a multa de 75%, aplicada em decorrência do lançamento de ofício, não pode ser reduzida nem dispensada, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever funcional, por força do art. 142 do CTN. Portanto, incorreta e legal é a conduta fiscal neste ponto.

Já em relação à incidência de juros de mora à taxa SELIC sobre o crédito tributário remanescente e confirmando o acerto da decisão recorrida, cabe ressaltar que a matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo, culminando inclusive com a edição das Súmulas n.º 4 e 108:

**Súmula n.º 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**Súmula n.º 108**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

No que tange à eventual realização de diligência, neste momento processual, para comprovação das despesas médicas junto aos profissionais prestadores dos serviços, entendo que o feito já se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva. Ademais é pertinente ressaltar que no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto n.º 70.235/72), o que torna-se despicendo no presente feito.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas

complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer do presente recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade suscitada, e no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, nos termos do voto em epígrafe, somente para restabelecer a despesa realizada com a dentista Daniela Zeni Natariani, no valor de R\$ 2.665,00, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2008, exercício 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto