



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13884.002589/2008-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2002-005.440 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2020  
**Recorrente** PEDRO RODRIGUES DA COSTA DORIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE.

Constatado que o lançamento atende integralmente ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional e apresenta os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não procede a arguição de nulidade.

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÕES NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE

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

DEPENDENTES. NETOS.

Nos termos da legislação tributária, somente pode ser considerado dependente o neto de quem o contribuinte detenha a guarda judicial.

DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

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 voluntário para restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$9.770,00.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.440 - 2ª Seju/2ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 13884.002589/2008-90

## Relatório

### Notificação de lançamento

Trata o presente processo de notificação de lançamento – NL (fls. 11/16), relativa a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativa ao exercício de 2004. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$3.929,49 para saldo de imposto a pagar de R\$11.230,29.

A notificação noticia deduções indevidas com dependentes e de despesas médicas e com instrução, por falta de atendimento à intimação.

### Impugnação

Cientificada ao contribuinte em 25/11/2008, a NL foi objeto de impugnação, em 24/12/2008, às fls. 2/99 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

Lavrada a Notificação de Lançamento, o contribuinte apresentou a defesa de fls. 01/09, na qual invoca a nulidade do lançamento, eis que, embora reconheça não ter atendido à intimação no prazo determinado, solicitou prorrogação e teria sido informado por um atendente de que teria mais 10 dias para cumprir a intimação. Outrossim, carrega aos autos recibos e informações que comprovariam todas as despesas médicas lançadas em sua DIRPF.

A impugnação foi apreciada na 8ª Turma da DRJ/SP2 que, por unanimidade, julgou a impugnação procedente em parte, em decisão assim ementada (fls. 110/118):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

GLOSA DE DEDUÇÕES.

O direito às suas deduções condiciona-se à comprovação não só da efetividade dos serviços prestados, mas também dos correspondentes pagamentos. Artigo 73, 80, §1º, III, e 797 do Regulamento de Imposto de Renda (Decreto n.º 3.000/99).

DESPESAS MEDICAS E COM INSTRUÇÃO. Conforme artigo 8º, II, b, e § 2º, II, da Lei n.º 9.250/95, somente são passíveis de dedução os pagamentos de despesas médicas e com instrução do contribuinte e de seus dependentes.

DEPENDENTES. FILHO.

Poderão ser considerados como dependentes a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Art. 35, III, da Lei n.º 9.250/95.

DEPENDENTES. NETO.

Somente poderão ser considerados como dependentes os netos sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.

O colegiado de primeira instância decidiu por restabelecer parcialmente as deduções com dependente e de despesas médicas.

### Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 8/3/2010 (fl. 122), o contribuinte, em 7/4/2010 (fl. 123), apresentou recurso voluntário, às fls. 123/166, alegando, em apertado resumo, que:

- teria apresentado pedido de prorrogação do termo de intimação e os documentos apresentados em 17/10/2008 deveriam ter sido examinados, evitando a autuação.
- deveria a Unidade da RFB ter lido a ciência por correspondência da autorização ou não da prorrogação do prazo para atendimento.
- a autuação seria nula, uma vez que indica o não atendimento à intimação, quando esse fato não estaria em consonância com os fatos ocorridos.
- o Fisco estaria praticando injustiças tributárias, ao desconsiderar o pedido de prorrogação e a posterior juntada de documentos.
- teria sido intimado em 23/9/2008, com prazo de atendimento de vinte dias. Teria comparecido na Unidade da Receita Federal do Brasil (RFB) em 1/10/2008 para solicitar prorrogação do prazo, tendo sido concedido um prazo adicional de dez dias, que findaria em 22/10/2008. Antes do prazo final, em 17/10/2008, teria entregue os documentos na RFB.
- esses acontecimentos ensejariam a decretação de nulidade da autuação.
- quanto à dependente informada, sua neta, questiona como poderia ser aceita a filha como dependente e a neta, de pai desconhecido, contando com três anos no ano em análise e vivendo as suas expensas, não ser acatada.
- teria obtido a guarda provisória da neta, requerendo a glosa da dependente.
- quanto às despesas médicas, as pessoas físicas não estariam obrigadas a manter escrituração e, por decorrência, a forma de comprovação dos gastos se daria por meio de recibos. Ressalta que inexistente qualquer limitação quanto à forma de se efetuar os pagamentos, sendo válido aquele efetuado em moeda corrente do País.
- os recibos já juntados aos autos conteriam todas as exigências legais, quanto à natureza dos serviços prestados, os valores pagos e a qualificação dos profissionais.
- os recibos só não poderiam ser acatados caso existissem indícios de inidoneidade quanto ao documento ou ao profissional, o que não teria ocorrido no seu caso.
- a exigência de comprovação do efetivo pagamento seria temerária e não encontraria amparo na legislação de regência.
- a jurisprudência administrativa seria no sentido de considerar os recibos como documentos hábeis a fazer prova quanto às despesas declaradas, se preenchidos todos os requisitos.
- estaria juntando ao seu recurso declarações emitidas pelos profissionais declarados, excetuando uma profissional, a qual não teria sido localizada.

## Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez – Relatora

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

### Preliminar

O recorrente suscita a nulidade da autuação, uma vez que essa não teria sido precedida da apreciação dos documentos apresentados ainda dentro do prazo que teria sido concedido a ele. Argumenta ainda que a autuação consigna o não atendimento à intimação, quando isto não teria ocorrido.

Como apontado na decisão recorrida a intimação prévia não é indispensável ao feito fiscal.

A jurisprudência do CARF vai nesse sentido, tendo sido editada a Súmula CARF n.º46:

#### Súmula CARF n.º 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

A autoridade administrativa tem poder legal para decidir sobre a conveniência ou a necessidade de intimação prévia do sujeito passivo, segundo seus próprios critérios.

Somente há sentido em falar em devido processo legal após a apresentação da impugnação, que instaura o contraditório, quando passam a ser aplicáveis os princípios da ampla defesa e do contraditório. Antes, não há litígio, não há contraditório, o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco. O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art. 142).

A defesa e o devido processo legal foram garantidos após a lavratura da notificação de lançamento, pois com ela o interessado passou a ter direito à impugnação, alegando tudo o que entendeu cabível, e apresentando as provas que considerou serem relevantes.

Ademais, observo que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e apresenta os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972. Ressalte-se especialmente que a notificação contém o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Ademais, ele pôde contestar livremente o lançamento, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

O contribuinte junta documentos, que demonstram que ele se dirigiu à RFB após o recebimento do termo de intimação ao contrário do que indica a autuação (não atendimento à intimação).

Nada obstante, o fato de a autuação indicar o não atendimento não acarretou qualquer prejuízo ao seu direito de defesa.

Dessa feita, rejeito a preliminar suscitada.

### Mérito

O litígio recai sobre as deduções com dependentes e com despesas médicas e de instrução.

À luz da legislação citada na notificação de lançamento, os contribuintes podiam deduzir do rendimento tributável na declaração de ajuste do exercício de 2004, valores relativos a determinadas despesas, tais como as despesas com dependentes (R\$1.272,00, por dependente) e as despesas médicas e com instrução (até o limite de R\$1.998,00), desde que devidamente comprovadas (art. 73 do RIR/1999).

Todas as deduções pleiteadas na declaração estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, podendo ser glosadas se os contribuintes não conseguirem comprová-las ou justificá-las.

### Dependente

O colegiado de primeira instância decidiu por acatar a dedução como dependente da filha do contribuinte, Daniela Dória, entendendo que os documentos juntados aos autos comprovariam sua incapacidade física ou mental para o trabalho.

No tocante à neta Lara, filha de Daniela, o colegiado de primeira instância manteve a glosa, apontando que, nos termos da legislação tributária, se faz necessária a guarda judicial da neta.

Sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

Sobre o conceito de dependente na legislação tributária, pertinente transcrever o artigo 35 da Lei nº9.250, de 1995:

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

....

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

....

Assim, nos termos da legislação reproduzida, sem deter a guarda judicial, incabível a inclusão da neta como dependente pelo contribuinte, mostrando-se insuficiente o argumento quanto à dependência econômico-financeira da neta.

Registro que o recorrente apresenta comprovação quanto a obtenção da guarda judicial da neta somente em 2010 (fls. 139/144 e 171/172), quando aqui se analisa o ano-calendário 2003.

Ressalto que a relação de dependência se faz entre o contribuinte e o dependente que quer incluir na declaração, não havendo que se falar em relação de dependência entre as dependentes. Não existe a figura da dependente da dependente.

Dessa feita, sem reparos a se fazer à decisão recorrida.

### **Despesas com instrução**

Em relação às despesas de instrução, são dedutíveis, até o limite individual de R\$1.998,00, no exercício 2004, as despesas efetuadas pelos contribuintes a esse título junto a estabelecimentos de ensino, em benefício próprio ou de seus dependentes indicados na declaração de ajuste, desde que devidamente comprovadas (art. 81 do RIR/1999).

Como as despesas com instrução foram realizadas com a neta Lara (fls.81/96), não acatada como sua dependente, as despesas com instrução dela não podem ser deduzidas pelo recorrente, mostrando-se correta a decisão recorrida.

### **Despesas médicas**

No tocante às despesas médicas, a decisão recorrida manteve parte das glosas apontando ausência de comprovação de algumas despesas e irregularidades na documentação apresentada. Para parte das despesas, apontou a falta de comprovação do pagamento.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados (art. 73, do RIR/1999).

No que tange à comprovação, a dedução a título de despesas médicas é condicionada ainda ao atendimento de algumas formalidades legais: os pagamentos devem ser especificados e comprovados com documentos originais que indiquem *nome, endereço e número de inscrição* no Cadastro de Pessoas Físicas (*CPF*) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (*CNPJ*) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

Venho reiteradamente manifestando o entendimento de que a autoridade fiscal pode exigir a seu critério, outros elementos de prova além dos recibos caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos, nos termos do artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda/1999. Nos casos de autuações que consignam a falta de atendimento à intimação no curso da ação fiscal, entendo que o julgador pode determinar a realização de diligências para exigir elementos adicionais em caso de dúvidas quanto a veracidade dos fatos.

Entretanto, no caso em análise, embora aponte na decisão a necessidade de apresentação de provas quanto ao efetivo pagamento das despesas mencionadas ou da efetiva prestação dos serviços, a autoridade julgadora não diligenciou junto ao contribuinte para solicitar essa comprovação, o que, no meu entendimento, representa cerceamento do direito de defesa da contribuinte, já que, a princípio, são os recibos os documentos hábeis a fazer prova das despesas declaradas.

Dessa feita, entendo que não pode prevalecer a exigência quanto ao efetivo pagamento das despesas.

Passo a análise das despesas cujas glosas foram mantidas na decisão recorrida.

**- JANDER CARVALHO (R\$1.670,00), ANA PAULA DOS SANTOS (R\$2.100,00), CARLOS MAGNO M. CARDOSO (R\$ 5.800,00)**

Para essas despesas, a autoridade julgadora apontou somente a ausência de prova quanto ao pagamento. Conforme exposto acima, tendo em vista que não houve intimação

contendo essa exigência, entendo que os recibos de fls. 34/36, 50/61 e 62/63 são hábeis a fazer prova quanto ao valor declarado.

Restabeleço as deduções, no montante de R\$9.570,00.

**- SOCIEDADE CIVIL PRONTIL (R\$ 24,00)**

Quanto a essa despesa, a autoridade julgadora exigiu provas quanto ao beneficiário da despesa, uma vez que se trata de hospital infantil e a dependente menor de idade não foi acatada como dependente. O recibo encontra-se à fl. 37.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico ter sido emitido em nome do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço, presume-se que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal forem constatados razoáveis indícios em contrário.

No caso, a autoridade julgadora apontou aspectos relativos à despesa, que justificam a exigência de provas adicionais quanto ao real beneficiário/paciente do atendimento realizado.

Em seu recurso, o recorrente não apresentou qualquer alegação ou documento adicional quanto a essa despesa.

Dessa forma, sem reparos a se fazer à decisão recorrida, sendo de se manter a glosa.

Destaco ainda que a despesa teria sido realizada com vacina. Entretanto, não há previsão legal para dedução a título de despesas médicas de gastos relativos a medicamentos e vacinas.

**- SANDRA REGINA V. VANTINI (R\$ 200,00)**

A autoridade julgadora apontou a ausência de endereço e da prova de pagamento da despesa.

Quanto ao efetivo pagamento, repiso que entendo a exigência indevida, uma vez que não houve intimação nesse sentido.

Já o endereço se trata de requisito legal do documento comprobatório da despesa declarada.

O recibo juntado na fase impugnatória encontra-se à fl.38 e, de fato, não indica o endereço da profissional.

Na fase recursal, o recorrente junta declaração emitida pela profissional, contendo todos os requisitos exigidos na legislação de regência.

Dessa feita, a dedução dessa despesa deve ser restabelecida.

**- MARIÂNGELA B. V. MARTINS (R\$ 5.200,00)**

A autoridade julgadora apontou a ausência de endereço e da prova de pagamento da despesa.

Quanto ao efetivo pagamento, repiso que entendo a exigência indevida, uma vez que não houve intimação nesse sentido.

Já o endereço se trata de requisito legal do documento comprobatório da despesa declarada.

Os recibos juntados na fase impugnatória encontram-se às fls.39/49 e, de fato, não indicam o endereço da profissional.

Na fase recursal, o recorrente junta troca de mensagens eletrônicas a fim de demonstrar que não conseguiu contato com a profissional.

Esclareço que as deduções são um benefício concedido aos contribuintes, que acarretam a diminuição da base de cálculo do imposto. Cabe ao contribuinte, quando faz uso da dedução, assegurar que tenha em sua posse documentos comprobatórios das despesas declaradas que atendam a todos os requisitos legais, sob pena de serem consideradas indevidas.

Dessa feita, não tendo sido sanada a falta observada, a glosa dessa despesa deve ser mantida.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no montante de R\$9.770,00.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez