



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16707.003508/2007-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.007 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de julho de 2023
Recorrente LUCIO TEIXEIRA DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. 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, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. Falta de comprovação por documentos pertinentes.

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)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 36 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 26 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 11 e ss.), lavrada pela constatação de Dedução Indevida com Dependentes, de Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi e de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi emitida Notificação de Lançamento relativamente ao ano-calendário de 2003, para exigência do seguinte crédito tributário:

Crédito Tributário Lançado	
Composição do crédito	Valores (R\$)
Imposto de Renda Pessoa Física	3.529,23
Multa de ofício	2.646,92
Juros de mora (calculados até 29/06/2007)	1.690,14
Total do crédito tributário lançado	7.866,29

2. O lançamento de ofício foi efetuado pela constatação das seguintes infrações, conforme descrição dos fatos de fls. 10 a 11:

2.1 – dedução indevida de contribuição para previdência privada e Fapi (glosa no valor de R\$ 3.129,40, fato gerador em 31/12/2003);

2.2 – dedução indevida de despesas médicas (glosa no valor de R\$ 8.432,15, fato gerador em 31/12/2003); e

2.3 - dedução indevida de dependente (glosa no valor de R\$ 1.272,00, fato gerador em 31/12/2003).

3. Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 01 a 03, juntamente com os documentos de fls. 04 a 08, argumentando, em síntese:

3.1 - que apresenta declaração da Universidade Potiguar, UNP, informando que Ilana Karina Silva dos Santos, sua filha, era estudante do curso de fisioterapia, à época;

3.2 – que, quanto à previdência privada, esclarece que as contribuições foram efetuadas por meio de desconto em folha de pagamento da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, conforme comprovante de rendimentos do ano-calendário de 2003 em anexo;

3.3 – que, com relação à dedução de despesas médicas, informa que o montante de R\$ 8.080,29 é referente à Unimed e R\$ 526,86 à Uniodonto, ambos descontados pela Associação Potiguar de Educação e Cultura, APEC, totalizando R\$ 8.432,15 no ano-calendário de 2003, conforme anexado;

3.4 – por fim, requer seja acolhida a impugnação e excluída a multa aplicada bem como seus consectários legais.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. ADMISSIBILIDADE.

A dedução, na apuração da base de cálculo do imposto de renda, a título de dependentes, é permitida, desde que comprovados os requisitos previstos na legislação tributária.

DEDUÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PARA PREVIDÊNCIA PRIVADA. ADMISSIBILIDADE.

Serão deduzidas as contribuições feitas a entidades de previdência privada domiciliadas no país, cujo ônus tenha sido do participante, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, até o limite de 12% do total dos rendimentos tributáveis.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ADMISSIBILIDADE.

Somente são acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência da multa no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

JUROS INCIDENTES. LEGALIDADE.

Os créditos tributários não pagos até a data do vencimento serão acrescidos de juros de mora equivalentes à variação da taxa Selic.

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/12/2010 (e-fls. 35), o sujeito passivo interpôs, em 27/12/2010 (e-fls. 36), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- as despesas médicas já estariam comprovadas nos autos por documentos anexados em fase impugnatória,
- ora reapresenta os recibos emitidos pela Fisioterapeuta Michelle Cristine Lima Delgado, no valor total de R\$10.000,00 e juntando a DAA da mesma;
- por lapso temporal não possui os comprovantes relativos às despesas com o Dr. Marcos Antônio Milagre (R\$630,00) e Dra. Cristina Melo (R\$1.320,00), que teriam sido anexados em impugnação;
- requer diligência junto aos prestadores;
- a multa aplicada pela autoridade fiscal possui caráter confiscatório e entende pelo cabimento da redução da multa de ofício;
- ausência de dolo.
- cita jurisprudência e doutrina.

É o relatório.

Voto

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio remanescente recai sobre glosa de dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$8.432,15.

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

Inicie-se apontando que, em relação à **Jurisprudência** e à **Doutrina** trazidas aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que “*a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”. E mais, tais Decisões, e mesmo a excelsa Doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das Instâncias Julgadoras Administrativas.

Causa espécie a alegação recursal de que os comprovantes relativos às despesas com os profissionais de serviços médicos Dra. Michelle Cristine Lima Delgado, Dr. Marcos Antônio Milagre e Dra. Cristina Melo já estariam anexados à sua impugnação. Basta ser verificado na peça impugnatória (e-fls. 02/04), especificamente no item “III. DOS DOCUMENTOS ANEXADOS” (e-fls. 04), que **o contribuinte não anexou tais documentos** à lide naquele momento.

Quanto à **dedução despesas médicas**, são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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.

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).

No caso das deduções do Imposto de Renda Pessoa Física, o **ônus da prova** é do contribuinte, que é quem se beneficia da redução da base de cálculo do imposto, e, não o fazendo, deve este assumir as consequências legais, resultando no não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. O ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto a determinado fato questionado

Nesse sentido, o artigo 73, *caput* e § 1º do RIR/1999, autoriza a fiscalização a exigir provas complementares se existirem dúvidas quanto à existência efetiva das deduções

declaradas. Ou seja, com isso o legislador deslocou para o contribuinte o ônus probatório, uma vez que ele pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções.

Art. 73. 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 deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte. (Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º. (Grifei).

E não deve ser negligenciado que a **valoração das provas** pelas Autoridades Julgadoras Administrativas é livre, com base no Decreto 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal – PAF. Senão, veja-se o Artigo 29 do citado Decreto:

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

O contribuinte apresenta **novas provas** (e-fls. 48/) apenas em sede de recurso voluntário podem, na espécie, serem conhecidas com relativização de sua preclusão, com base no disposto no Decreto n.º 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º, uma vez que visam à complementação dos argumentos e provas já expostos em sede impugnatória.

O fato é que os recibos apresentados (e-fls. 48/50) não se revestem de todas as formalidades legais necessárias (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995), e o contribuinte cuja declaração de ajuste anual – DAA foi apresentada não é aquele em desfavor do qual está-se apreciando o débito tributário. As novas provas **não possuem portanto o condão de comprovação** de despesas médicas realizadas pelo interessado.

A realização de **diligências** na espécie são **desnecessárias**. Só se justificariam se fosse necessária a produção de provas ou a coleta de elementos que só então permitissem ao julgador formar livremente sua convicção. Tal providência deve ser indeferida, com base no art. 18 do Decreto 70.235/72, abaixo colacionado, quando a prova do fato for desnecessária em vista de outras provas produzidas além de não se destinar a suprir prova que pode ser produzida pela **juntada de documentos pelo próprio interessado**, a quem cabe o **ônus da prova**, e de não se constituir instrumento para análise da legislação tributária. Os autos devem portanto ser apreciados na forma como se encontram.

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,(...)" (ora grifado).

Quanto à multa de ofício, inculpada no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07, citado na notificação de lançamento, penalidade foi corretamente aplicada, pela constatação da ocorrência de uma das infrações contempladas no referido dispositivo legal, a de declaração inexata, tornando perfeitamente cabível a aplicação da **multa de 75%** sobre o imposto apurado na peça fiscal prevista na **Legislação Tributária vigente e constitucional**.

E a atividade da Aditoria é plenamente vinculada á determinação legal, como pode ser verificado pelo Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, que o dispõe no Art. 142, § único, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.(ora grifado)

No que tange aos protestos do impugnante pela exigência dos **juros** moratórios, sua correta aplicação é justificada pela simples citação da Súmula deste CARF nº 4:

Sumula CARF n. 4:

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

Indique-se ainda 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. 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. (...)

E tendo em vista que em relação ao quinhão ainda em lide o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do **art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF)**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto, para complementação e fechamento do presente voto:

...

Da dedução de despesas médicas

14. O contribuinte pleiteou, em sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do exercício 2004, dedução a título de despesas médicas no valor total de R\$ 20.557,15 (fls. 18 a 20), parcialmente glosada pela fiscalização e referentes a:

Despesa	Valor (R\$)
Marcos Antônio Milagre	630,00
Michelle C L Delgado	10.000,00
Cristina Melo	1.320,00
Unimed	8.080,29
Uniodonto	526,86
Total	20.557,15

15. Em sua impugnação, o autuado apresenta um único documento por meio do qual pretende comprovar as referidas despesas, a saber, o comprovante de rendimentos do ano-calendário de 2003 emitido pela Associação Potiguar de Educação e Cultura Apec (fls. 07) em que constam pagamentos efetuados à Unimed, no valor de R\$ 8.080,29 e à Uniodonto, no valor de R\$ 526,86, totalizando R\$ 8.607,15.

16. Não há, no processo, nenhum outro documento relativo às despesas médicas informadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste anual.

17. Tendo em vista que a fiscalização informou, às fls. 11, que foram acatadas deduções, a título de despesas médicas, em valor superior (R\$ 12.125,00) ao montante documentado no processo (R\$ 8.607,15), não há como acatar a pretensão da defesa, diante da impossibilidade de verificação do total de despesas efetivamente realizadas e comprovadas, pelo contribuinte, no ano-calendário de 2003.

18. Ressalte-se que a comprovação das deduções legais é regulada pelo art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, RIR/1999, que assim dispõe:

Decreto n.º 3.000/1999

Art.73. 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 deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, §4º).

(...) (grifei)

19. Logo, as deduções da base de cálculo do imposto são sujeitas a comprovação, conforme disposto no Decreto-Lei n.º 5.844/1943 acima mencionado.

20. Diante do exposto, entendo comprovada a dedução a título de despesas médicas, para o ano-calendário de 2003, apenas no valor de R\$ 8.607,15, constante o documento de fls. 07. Tendo em vista a impossibilidade de agravante em instância julgadora, mantenho o valor acatado pela fiscalização, totalizando R\$ 12.125,00.

Da multa de ofício

21. O contribuinte requer seja excluída a multa de ofício aplicada no percentual de 75%.

22. O impugnante apresentou sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física do ano-calendário de 2003, informando deduções de despesas médicas na apuração da base de cálculo do imposto de renda. Em procedimento de fiscalização, tal dedução foi objeto de glosa, do que decorreu o lançamento de ofício formalizado por meio da notificação de lançamento de fls. 09 a 12.

23. Em razão do referido lançamento de ofício, a autoridade lançadora aplicou a multa prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996

24. Por expressa determinação legal, conforme dispositivo acima citado, efetuado o lançamento de ofício em razão da apuração de imposto não pago ou pago a menor que o devido, deve ser aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto correspondente ao crédito tributário constituído.

25. Assim, julgo cabível a multa aplicada.

Dos juros

26. Insurge-se o contribuinte contra ‘consectários legais’ exigidos na notificação de lançamento de fls. 09 a 12. Apesar de não haver especificado a natureza de tais ‘consectários’ em sua impugnação de fls. 03, trata-se provavelmente dos juros previstos em lei.

27. Dispõe o art. 161 do CTN:

“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.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

(...)”

28. A aplicação da taxa Selic foi instituída pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, e hoje tem fundamento na Lei n.º 9.430/1996. Entende-se que estas leis são perfeitamente adequadas à ressalva contida no § 1º do art. 161 do CTN, ainda que somente equiparem a taxa de juros moratórios à taxa Selic, pois não há qualquer óbice a este procedimento. Da mesma maneira o dispositivo em comento não prevê a limitação dos juros a 1%, podendo a legislação estabelecer qualquer índice, maior ou menor.

29. A legalidade da cobrança dos juros de mora, nos débitos para com a União, calculados pela aplicação da taxa Selic, também está pacificada na jurisprudência administrativa conforme Súmula aprovada pelo Conselho Pleno do Primeiro Conselho de Contribuintes em sessão extraordinária realizada no dia 20/06/2006, conforme enunciado a seguir:

“Súmula 1º CC nº 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.”

30. Indefiro, portanto, o pleito do impugnante sobre essa matéria.

...

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.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima