



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10510.001635/2008-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-001.933 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria IRPF - Imposto sobre a Renda de Pessoa Física
Recorrente Adelson Lino dos Santos
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004

DECADÊNCIA. INOCORÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado, aplica-se a regra do artigo 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional. Na hipótese, na qual se trata de lançamento correspondente ao ano-calendário de 2003, o lançamento poderia ter sido efetuado até 31.12.2008, cinco anos, a contar da ocorrência do fato, o que, efetivamente, ocorreu.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser deduzidos como despesas médicas os valores pagos pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos serviços prestados ou dos correspondentes pagamentos. Para fazer prova das despesas médicas pleiteadas como dedução na declaração de ajuste anual, os documentos apresentados devem atender aos requisitos exigidos pela legislação do imposto sobre a renda de pessoa física.

Na hipótese, o contribuinte comprovou parte das despesas declaradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar decadência e, no mérito, dar provimento em parte ao recurso para restabelecer a dedução de R\$ 6.753,84, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/10/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 22/

10/2012 por CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY, Assinado digitalmente em 04/11/2012 por JOSE RAIMUNDO TOSTA

SANTOS

Impresso em 08/11/2012 por VILMA PINHEIRO TORRES - VERSO EM BRANCO

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

CELIA MARIA DE SOUZA MURPHY - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Gonçalo Bonet Allage, José Evande Carvalho Araujo, Alexandre Naoki Nishioka, Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa e Celia Maria de Souza Murphy (Relatora).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração contra o contribuinte em epígrafe, no qual foi feita glosa de deduções de despesas médicas (fls. 2 a 8). Segundo relato da Fiscalização, o contribuinte informou, em sua DIRPF/2004, ter pago os seguintes valores, a título de despesas médicas:

- a) R\$ 4.266,70 a Douglas de Faria;
- b) R\$ 3.290,65 a São Lucas Médico-Hospitalar Ltda.;
- c) R\$ 7.333,22 a Unimed Sergipe.

Tendo em vista que, intimado, o contribuinte não apresentou comprovação das despesas declaradas, a Fiscalização procedeu à respectiva glosa, informando haver indícios de fraude na dedução da despesa médica declarada como paga a Douglas de Faria, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, integrante do Auto de Infração, razão pela qual, sobre o imposto correspondente, foi aplicada multa qualificada.

Em 16.5.2008, o contribuinte impugnou lançamento, alegando irregularidade na autuação por entender terem ocorrido prescrição e decadência. Argumentou ser uma praxe os contribuintes não guardarem para si os documentos que apresentaram na declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda dos anos anteriores. Teceu considerações sobre o crime de estelionato, alertou quanto às possíveis conseqüências de uma acusação leviana e irresponsável de crimes inexistentes, por parte do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e disse anexar documentos.

A 3.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) julgou o lançamento procedente, por meio do Acórdão n.º 15-16.160, de 10 de julho de 2008, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÕES, PROVAS

As deduções devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea.

Lançamento Procedente

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 60 a 66, no qual alega ser nulo o lançamento, haja vista entender ter ocorrido a “prescrição do crédito tributário”. Volta a discorrer sobre o crime de estelionato e, invocando o artigo 27 do Decreto n.º 70.235, de 1972, argumenta que o processo entrou na sessão de julgamento em 10.7.2008, e deveria ter sido julgado até 18.5.2008 (sic); além disso, só foi notificado em 15.8.2008, ou seja, num prazo superior a 30 dias.

Ao final, ratifica o procedimento da inicial e espera provimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Celia Maria de Souza Murphy

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais previstos no Decreto nº 70.235, de 1972. Dele conheço.

O lançamento constante deste processo originou-se de seleção de contribuintes a partir de Representação Fiscal da Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul (RS) que relata a ocorrência de flagrante efetuado pela Polícia Federal contra Douglas de Faria, CPF. 238.502.806-91, pela venda de recibos médicos para uso como dedução nas declarações de Imposto sobre a Renda de diversas Pessoas Físicas (vide fls. 3). A Fiscalização esclarece que o flagrante ocorreu em 1999 na cidade de Natal (RN) e foi objeto de processo criminal na Justiça Federal sob o nº 99.0003346-6.

Tendo em vista que o contribuinte Adelson Lima dos Santos informou, em sua DIRPF/2004, ter pago ao Sr. Douglas de Faria o montante de R\$ 4.266,70, a título de despesas médicas, foi intimado a apresentar originais e cópias dos documentos comprobatórios da efetiva prestação do serviço e do respectivo pagamento. Em atendimento à intimação, o contribuinte declarou ter realizado diversas incursões para localização dos referidos documentos, porém não obteve sucesso. Diante desse cenário, as deduções com despesas médicas foram glosadas na sua totalidade.

Por outro lado, a Fiscalização entendeu que, ao utilizar despesas médicas sem a efetiva prestação de serviços, o contribuinte agiu de forma dolosa para modificar a base de cálculo, de modo a reduzir o montante do imposto sobre a renda devido, incorrendo, em tese, na conduta descrita como fraude, cuja definição decorre do art. 72, da Lei nº 4.502, de 1964.

Sendo assim, não logrando o contribuinte comprovar, através de documentação hábil, a efetiva prestação dos serviços médicos, bem como o seu pagamento, foi glosado o valor deduzido a esse título na sua declaração de rendimentos do ano-calendário de 2003, e a multa lançada para a infração referente ao Sr. Douglas de Faria foi qualificada, em razão de a Fiscalização ter entendido que os fatos apontavam para uma conduta, em tese, enquadrada naquelas previstas pela Lei nº 8.137, de 1990, artigos 1.º e 2.º.

O lançamento foi integralmente mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA).

1. Da decadência e da prescrição

Em sua impugnação (fls. 29 a 32), o interessado suscita preliminar de prescrição e decadência, tese na qual insiste em sede de recurso voluntário.

Examinando os autos, verifiquei que o Auto de Infração, constante às fls. 1 a 8, correspondente ao ano-calendário de 2003, foi lavrado em 16 de abril de 2008. A notificação pessoal do ato ao contribuinte data de 18 de abril de 2008, conforme consta às fls. 2.

Sobre o tema da decadência, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em 12.8.2009, no julgamento do Recurso Especial - REsp n.º 973.733/SC, firmou o entendimento de que, nos casos em que o sujeito passivo antecipa o pagamento do imposto, desde que não tenha havido dolo, fraude ou simulação, deve ser adotada a regra do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN. A norma do artigo 173 do mesmo diploma é aplicável aos demais casos.

A decisão exarada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do mencionado Recurso Especial n.º 973.733/SC ficou assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi,

"Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, Primeira Seção, julgado em 12.08.2009, DJe 18.09.2009). (grifou-se).

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento dos recursos administrativos:

Artigo 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Depreende-se, do entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp n.º 973.733/SC, que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual: (i) não há constituição do crédito pelo contribuinte; (ii) não foi constatado dolo, fraude ou simulação e (iii) a legislação não previu o pagamento antecipado ou, tendo-o previsto, o pagamento não foi comprovado, deve ser aplicado o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, iniciando-se a contagem do prazo decadencial quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em análise, trata-se de lançamento por homologação, no qual houve pagamento antecipado, na forma de retenção na fonte, circunstância na qual, segundo a decisão do STJ, aplica-se a regra do artigo 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional. Não obstante, constata-se, mesmo assim, não teria ocorrido a decadência, tal como quer fazer crer o recorrente. É que o “fato gerador” do imposto sobre a renda ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Sendo assim, tratando-se de lançamento correspondente ao ano-calendário de 2003, a fiscalização poderia, segundo essa regra, efetuar o lançamento até 31.12.2008, cinco anos, a contar da ocorrência do fato, o que, efetivamente, ocorreu.

Tendo em vista que o lançamento aperfeiçoou-se em 18 de abril de 2008, com a notificação pessoal ao contribuinte, não há que se falar em decadência do “direito” da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário objeto deste processo.

Já a prescrição do direito de proceder à cobrança do crédito tributário ocorre em um momento posterior e segundo circunstâncias totalmente distintas. Uma vez lançado o crédito tributário, a Fazenda Pública tem um prazo (prescricional) para proceder à ação de cobrança. Este prazo, regulado no Código Tributário Nacional, é de cinco anos a contar da constituição definitiva do crédito tributário. Todavia, esse prazo pode ser interrompido, nos termos do artigo 174 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 1966), ou suspenso, em função de determinadas circunstâncias previstas na norma geral, que suspendem a exigibilidade do crédito tributário (artigo 151 do CTN). Entre elas estão as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo (inciso III).

No presente caso, a exigibilidade do crédito tributário encontra-se suspensa, ante a interposição de tempestiva impugnação e, após, de recurso voluntário. A contagem do prazo prescricional só terá início a partir da ciência do interessado da decisão definitiva no âmbito administrativo. Diante disso, a alegação do interessado sobre “prescrição do crédito tributário” é totalmente impertinente.

2. Da comprovação das despesas médicas

Todas as deduções utilizadas na declaração de imposto sobre a renda de pessoa física de ajuste devem ser especificadas e comprovadas. As despesas médicas dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetivamente realizados pelo contribuinte, com o próprio tratamento e o de seus dependentes, a teor do que prescreve o artigo 8.º da Lei n.º 9.250, de 1995:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

[...]

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

[...]

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

[...] (g. n.)

O artigo 73 do Decreto n.º 3.000, de 1999, que tem por matriz legal o artigo 11 do Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, autoriza a autoridade fiscalizadora a exigir comprovação ou justificação de todas as deduções pleiteadas pelo contribuinte em sua declaração de ajuste, nos seguintes termos:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 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 nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

[...].

Depreende-se, dos dispositivos acima transcritos, que a comprovação de despesas médicas, para fins de dedução do imposto sobre a renda, deve ser específica, apta a demonstrar tanto a prestação do serviço propriamente dita, ao próprio contribuinte ou a dependente seu, quanto o seu efetivo pagamento, feito ao profissional, pelo contribuinte, em valor correspondente à referida prestação, tudo de forma especificada.

Na presente hipótese, o contribuinte deduziu despesas médicas, entre as quais figuram despesas realizadas com Douglas de Faria, médico que, segundo consta às fls. 3, sofreu flagrante efetuado pela Polícia Federal pela venda de recibos médicos para uso como dedução nas declarações de Imposto de Renda de diversas pessoas físicas. Foi instado, pela Fiscalização, a comprovar a realização das despesas médicas deduzidas, mas não apresentou qualquer documento que viesse lastrear as deduções pleiteadas.

Em sede de impugnação, o contribuinte também não apresentou qualquer documento que comprovasse quer a prestação dos serviços médicos, quer o efetivo pagamento das despesas declaradas no ano-calendário 2003. Por esse motivo, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) manteve integralmente o lançamento.

No recurso voluntário, o interessado diz estar anexando declaração de pagamento à UNIMED, em 2003, referente ao plano de saúde cuja dedução havia sido glosada.

Com efeito, consta, às fls. 68, documento em papel timbrado da UNIMED – Sergipe, no qual foram informados pagamentos efetuados pelo contribuinte, a título de plano de saúde do qual é beneficiário, no valor total de R\$ 6.753,84, no ano de 2003. Diante desse documento, apresentado após a decisão de primeira instância, entendo ter ficado comprovada a despesa com plano de saúde do titular, no exato limite do valor informado na declaração daquela pessoa jurídica (R\$ 6.753,84).

Cumprе ressaltar que as demais despesas médicas declaradas não ficaram comprovadas.

3. Do prazo para julgamento administrativo

O recorrente alega, por fim, que o “julgador singular” não obedeceu aos preceitos legais do artigo 27, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que diz: “Art. 27. O processo será julgado no prazo de 30 dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento”.

Sobre este tema, impende ressaltar que o artigo 27 do Decreto n.º 70.235, de 1972, a partir da Lei n.º 9.532, de 1997, vigora com a seguinte redação:

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Como se vê, a nova redação conferida ao dispositivo suprimiu o prazo que se delimitava na redação original. Sendo assim, a partir do advento da Lei n.º 9.532, de 1997, não há mais fixação de prazo para julgamento do processo administrativo fiscal. Diante dessa alteração legislativa, levada a efeito há mais de uma década, nada existe de ilegal na conduta do órgão julgador de primeira instância. Os ditames do artigo 27 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação em vigor, foram plenamente observados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Processo nº 10510.001635/2008-93
Acórdão n.º **2101-001.933**

S2-C1T1
Fl. 78

Conclusão

Ante todo o exposto, voto por afastar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento em parte ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de R\$ 6.753,84, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Celia Maria de Souza Murphy - Relatora