



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

Processo nº 10907.000482/2005-61
Recurso nº 170.732 Voluntário
Acórdão nº **2801-01.424 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria IRPF
Recorrente HILTON PORTO SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. CONTAGEM DO PRAZO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS.

Mantém-se a glosa de despesas médicas quando o contribuinte não comprova a efetividade dos serviços e nem dos pagamentos alegados.

Decadência Reconhecida.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência do crédito tributário referente ao ano-calendário de 1999, nos termos do voto da Relatora.

Assinado digitalmente

Antonio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio de Pádua Athayde Magalhães, Sandro Machado dos Reis, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Julio Cezar da Fonseca Furtado, Tânia Mara Paschoalin e Carlos César Quadros Pierre.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração que diz respeito a Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio do qual se exige do sujeito passivo acima identificado o montante de R\$ 33.900,36, referente aos exercícios de 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, a título de imposto (R\$ 15.607,50), acrescido da multa de ofício equivalente a 75% do valor do tributo apurado (R\$ 11.705,62), além de juros de mora (R\$ 6.587,24).

O lançamento é decorrente da apuração de omissão de rendimentos, no valor de R\$ 9.633,75, referente ao ano-calendário de 2003, e de dedução indevida de despesas médicas, referente aos anos-calendário de 1999 a 2003, nos valores de R\$ 10.720,00, R\$ 17.050,00, R\$ 10.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 10.000,00, respectivamente, em face de a documentação comprobatória apresentada totalizar valor menor.

Em sua impugnação, o contribuinte alegou, preliminarmente, decadência do direito de a Fazenda Pública constituir, em 03/03/2005, a exigência relativa aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1999. No mérito, pleiteou o restabelecimento das deduções relativas a despesas médicas e dentárias no ano-calendário de 2000 no valor de R\$ 7.050,00, sendo a importância de R\$ 5.050,00 paga ao Dr. Juliano por implante de prótese ortodôntica em seus dependentes, e a importância de R\$ 2.000,00 paga aos serviços médicos prestados pelo Dr. Marcelo Capraro.

A 4ª Turma da DRJ/Curitiba/PR, conforme Acórdão de fls. 80/87, julgou procedente o lançamento, conforme os fundamentos consubstanciados nas seguintes ementas:

DECADÊNCIA.

No lançamento de ofício a contagem do prazo decadencial obedece a regra geral expressamente prevista no art. 173, I do Código Tributário Nacional, iniciando-se a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DESPESAS MÉDICAS PARCIAL.

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

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. COMPROVAÇÃO.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço.

Regularmente cientificado daquele Acórdão em 16/06/2008 (fl. 90), o interessado interpôs recurso voluntário de fls. 91/120, em 08/07/2008, no qual repete os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

Em preliminar, o recorrente suscita a decadência do lançamento formalizado relativamente ao exercício de 2000, ano-calendário de 1999.

De plano, importa registrar que não houve a imposição de multa de ofício qualificada para as exigências formalizadas no presente lançamento.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário, o Superior Tribunal de Justiça - STJ firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 impositivo, 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).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada por este Colegiado, em obediência ao art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, *in verbis*:

Art. 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

Assim, considerando que o fato gerador do IRPF é complexo, completando-se apenas em 31 de dezembro do ano-calendário, qualquer pagamento do imposto, seja como retenção da fonte, seja como antecipação obrigatória ou voluntária, ou ainda como ajuste, desloca a contagem da decadência para o fato gerador.

Em inexistindo pagamento a ser homologado, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável deve ser a regra geral do art. 173, inciso I, do CTN.

No presente caso, verifica-se que houve pagamento antecipado relativamente ao ano calendário de 1999, conforme registrado no próprio auto de infração (fl. 56). Portanto o prazo decadencial conta-se a partir de 31/12/1999. Ora, se somente em 03/03/2005 (fl. 62) o contribuinte foi notificado do auto de infração, resta cancelar o lançamento, referente ao ano-calendário de 1999, por força da decadência.

No mérito, o recorrente pleiteia o restabelecimento das deduções relativas a despesas médicas e dentárias no ano-calendário de 2000 no valor de R\$ 7.050,00, sendo a importância de R\$ 5.050,00 paga ao Dr. Juliano por implante de prótese ortodôntica em seus dependentes, e a importância de R\$ 2.000,00 paga aos serviços médicos prestados pelo Dr. Marcelo Capraro.

Conforme destacado pela decisão recorrida, o contribuinte concordou com as demais infrações apuradas nos anos-calendário de 2000 a 2003, razão pela qual a correspondente parcela já foi transferida para o processo 10907.000802/2005-82 (fls. 75/78), por se tratar de matéria não impugnada e, portanto, não litigiosa.

Relativamente as despesas médicas sob exame, importa observar que os correspondentes recibos de fls. 69/74 somente foram apresentados na fase impugnatória, ou seja, sequer foram disponibilizados para apreciação da fiscalização.

Por seu turno, a decisão recorrida entendeu que não basta a disponibilidade dos recibos, sem vinculação dos pagamentos ou da efetiva prestação do serviços, mormente quando se tratam de recibos de valores expressivos (R\$ 200,00 a R\$ 900,00), que não especificam os procedimentos, tampouco os pacientes.

Além disso, verifica-se que os recibos de fls. 69/74 não indicam o endereço do prestador do serviço, que é um dos requisitos formais exigidos pela legislação de regência.

Para o exame da questão transcrevem-se a seguir os dispositivos que regulam a matéria, a saber: art. 8º, II, da Lei 9.250, de 1995, que estabelece:

“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 hospitais, 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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu 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 ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”
(Grifou-se)

Não bastasse isso, o art. 73 e § 1º do RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, com a correspondente matriz legal indicada, estabelece:

“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 transcritos que o direito à dedução a título de “despesas médicas” na declaração de rendimentos está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelos contribuintes, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificação das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Nesse contexto, verificando que as deduções são elevadas, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

No caso, o contribuinte limitou-se a apresentar os recibos de fls. 69/74, com falta de requisitos formais e desacompanhados de quaisquer documentos hábeis a comprovar a efetividade dos serviços ou dos correspondentes pagamentos. Ressalte-se que, na análise de prova, à instância julgadora é assegurada a liberdade de convicção, a teor do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Portanto, além da apresentação dos recibos competentes, que devem preencher os requisitos da lei, cabe ao contribuinte demonstrar, ainda que minimamente, que os

Processo nº 10907.000482/2005-61
Acórdão n.º **2801-01.424**

S2-TE01
Fl. 125

serviços foram efetivamente prestados e que os valores foram realmente pagos. Sem que tais provas sejam feitas, considera-se correta a glosa das despesas médicas.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para acolher a decadência do crédito tributário referente ao ano-calendário de 1999.

Assinado digitalmente

Tânia Mara Paschoalin