



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

Processo nº 11634.000910/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2002-000.987 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente MARIA TEREZINHA CORREA BOTARELLI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. SÚMULA CARF Nº 40.

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. SÚMULA CARF Nº 72.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Fereira Stoll - Relatora

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 45/53) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do ano calendário 2002, onde se apurou a Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 4.000,00 conforme detalhado no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (e-fls. 59/77).

A contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 85/103) cujos argumentos foram resumidos no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 132):

a) A glosa em razão da declaração de inidoneidade dos recibos odontológicos (Ato Declaratório DRF/LON nº 59, de 13/10/2008) padece de amparo legal, em afronta aos documentos apresentados (sete recibos referentes ao ano de 2002).

b) O auto de infração lastreou-se no art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844/33 e arts. 73 e 80 do RIR199, esquecendo o art. 8º, II, a, e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/99 e arts. 43 a 48 da IN SRF nº 15/01. Os recibos apresentados comprovam a observância destes dispositivos, eis que neles consta o nome do profissional, com seu número de inscrição no CPF, inscrição no órgão de classe e endereço, tendo o impugnante efetuado os pagamentos ao seu próprio tratamento e de seus dependentes.

c) Em direito, a regra geral é que o ônus da prova cabe a quem alega. Logo, a fiscalização deveria ter adotado as cautelas necessárias através de diligências, perícias ou solicitação de informações ao profissional, sob pena de cerceamento do direito de defesa. A argumentação de que os pagamentos foram efetuados em dinheiro seria confirmada pelos prestadores de serviço, inclusive por seus livros caixa, caso tivessem sido notificados.

d) Quando intimada, a impugnante prestou todos os esclarecimentos solicitados pela fiscalização, tendo exibido provas capazes de ilidir e afastar imputações de irregularidades. O fisco não demonstrou o ilícito tributário, eis que não efetuou as diligências que deveriam ter sido feitas.

e) A impugnante sempre cumpriu suas obrigações. Os serviços foram prestados, quitados e comprovados, não sendo aplicável a multa de 150%, pois não houve sonegação.

f) Por fim, requerendo os benefícios da MP nº 459/2008, postula o cancelamento da autuação.

O lançamento foi julgado procedente pela 6ª Turma da DRJ/CTA em decisão assim ementada (e-fls. 131/136):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DESPESAS ODONTOLÓGICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

São dedutíveis despesas odontológicas, desde que devidamente comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 29/06/2009 (e-fls. 141), a interessada ingressou com Recurso Voluntário tempestivo em 22/07/2009 (e-fls. 143/157) onde, após breve descrição dos fatos processuais, reitera os argumentos apresentados em sua Impugnação acrescentando a arguição de decadência conforme sintetizado a seguir.

- Alega a decadência do crédito tributário referente ao ano calendário 2002.
- Discorre sobre o tema trazendo doutrina e jurisprudência.
- Expõe que no caso em tela o fato gerador ocorreu em 31 de dezembro de 2002 e, em razão de ter havido pagamento antecipado do tributo, o prazo decadencial deve ser contado conforme disposto no §4º do artigo 150 do CTN.
- Aduz que o direito subjetivo de o Fisco lançar terminou em 31/12/2007 e que ela foi cientificada do lançamento somente em 27/11/2008, já expirado o prazo decadencial.
- Acrescenta não há que se falar em dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, uma vez que realmente efetuou o tratamento odontológico e realizou as despesas que estão consignadas nos recibos enviados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Fereira Stoll

Ainda que se trate de questão não ventilada na Impugnação apresentada pela contribuinte, cabe a este Colegiado apreciar a arguição de decadência apontada no Recurso Voluntário por se tratar de matéria de ordem pública.

Adentrando ao exame da questão, impõe-se esclarecer que, nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN. Nas hipóteses de ausência de pagamento ou nos casos de dolo, fraude e simulação, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN.

É nesse sentido a decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil - CPC, cuja emenda encontra-se parcialmente reproduzida a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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).

No caso concreto, extrai-se do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (e-fls. 59/77) que a autoridade lançadora identificou a ocorrência de fraude por parte da recorrente e procedeu à qualificação da multa de ofício aplicada, haja vista a constatação de que houve intenção de causar prejuízos aos cofres públicos pela prestação de informações falsas, baseadas em documentos inidôneos, em sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2003. Consta ainda do referido Termo que, como tais fatos caracterizam, em tese, o cometimento de crime contra a ordem tributária, foi formalizada a correspondente Representação Fiscal Para Fins Penais, integrante do processo administrativo fiscal nº 11634.000911/2008-62.

Conclui-se portanto que, ainda que tenha ocorrido a antecipação do pagamento do imposto, tal como alega a interessada, deve ser aplicado, para efeitos da contagem do prazo decadencial, o disposto no art. 173, I, do CTN. É nesse sentido a Súmula CARF nº 72, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal nos termos da Portaria MF nº 277 de 07/06/2018:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, como o prazo decadencial referente ao ano calendário 2002 teve início em 01/01/2004, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e a ciência do Auto de Infração foi realizada em 01/12/2008 (e-fls. 83), não há que se falar em decadência com base no art. 173, I, do CTN.

Ultrapassadas as questões preliminares, passa-se à análise da infração apurada no lançamento.

Do exame dos autos verifica-se que a autoridade lançadora procedeu à glosa da despesa de R\$ 4.000,00 declarada para Álvaro Eduardo França de Abreu por terem sido considerados inidôneos e inábeis para a dedução da base de cálculo do imposto de renda os recibos do profissional apresentados pela contribuinte em resposta à Intimação Fiscal. Importa ressaltar o exposto no item 2 do Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (e-fls. 61):

O Ato Declaratório Executivo DRF/LON nº 59, de 13/10/2008 (fl.18), declarou a inidoneidade de todos os RECIBOS de tratamentos odontológicos emitidos pelo profissional ALVARO EDUARDO FRANÇA DE ABREU — CPF. 279.724.969-00, no período de 01/01/2002 até 31 11/2004, por serem considerados ideologicamente falsos e, por conseguinte, imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, tendo em vista o contido na Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz - Processo Administrativo Fiscal nº 11634.000450/2008-28, ressaltados os casos em que os tomadores dos serviços comprovem INEQUIVOCAMENTE a efetividade de sua prestação e do desembolso dos valores pagos, por qualquer meio de prova admitido no direito.

Consta ainda do referido Termo que, em vista da constatação de inidoneidade dos recibos emitidos por Álvaro Eduardo França de Abreu, a contribuinte foi intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas, tendo, contudo, se limitado a informar que estes foram efetuados em espécie (e-fls. 67/69):

Além dos recibos médicos, apresentados pela contribuinte, foi-lhe requisitada a apresentação dos efetivos comprovantes de pagamento, consoantes intimação remetida.

[...]

A despeito desses pressupostos, a contribuinte não apresentou todos os elementos solicitados em intimações fiscais, restringindo-se a apresentação de cópias dos recibos odontológicos e limitando-se a informar que os pagamentos foram efetuados "em dinheiro", não enviando indicadores que pudessem demonstrar o efetivo desembolso, como cheques, comprovantes de saques bancários, de transferências/depósitos, usuais no pagamento de despesas pessoais nesses montantes, demonstrando, ao menos a retirada dos valores de sua conta corrente.

A simples apresentação dos recibos é insuficiente à vista da situação encontrada que, inclusive, determinou a emissão do mencionado ato declaratório de inidoneidade dos recibos emitidos por esses profissionais. Exige-se a efetiva comprovação dos pagamentos no resguardo dos interesses do sujeito ativo. Importante ressaltar, nesse momento, disposição do Código de Processo Civil, Art. 368, que limita a força probante dos comprovantes dessa natureza a seus signatários. Compete, portanto, ao interessado a apresentação de elementos que demonstrem a materialidade dos fatos declarados, mediante documentos comprobatórios que possam levar à convicção da veracidade dos dados constantes nos recibos:

O julgamento de primeira instância manteve a glosa efetuada, corroborando as razões expostas pela fiscalização (e-fls. 131/136).

Cumpra esclarecer que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita a comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda -RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99. Dessa forma, ainda que a contribuinte tenha apresentado recibos emitidos pelos profissionais, é lícito a autoridade fiscal exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos. Havendo questionamento acerca das despesas declaradas, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprová-las de maneira inequívoca, sem deixar margem a dúvidas.

As decisões a seguir, proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF e pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, corroboram esse entendimento:

IRPF. DESPESAS MÉDICAS.COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvida razoável quanto à sua efetividade. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para suprir a não comprovação dos correspondentes pagamentos.

(Acórdão nº9202-005.323, de 30/3/2017)

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados ou dos correspondentes pagamentos. Em havendo tal solicitação, é de se exigir do contribuinte prova da referida efetividade.

(Acórdão nº9202-005.461, de 24/5/2017)

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS E DO CORRESPONDENTE PAGAMENTO.

A Lei nº 9.250/95 exige não só a efetiva prestação de serviços como também seu dispêndio como condição para a dedução da despesa médica, isto é, necessário que o contribuinte tenha usufruído de serviços médicos onerosos e os tenha suportado. Tal fato é que subtrai renda do sujeito passivo que, em face do permissivo legal, tem o direito de abater o valor correspondente da base de cálculo do imposto sobre a renda devido no ano calendário em que suportou tal custo.

Havendo solicitação pela autoridade fiscal da comprovação da prestação dos serviços e do efetivo pagamento, cabe ao contribuinte a comprovação da dedução realizada, ou seja, nos termos da Lei nº 9.250/95, a efetiva prestação de serviços e o correspondente pagamento.

(Acórdão nº2401-004.122, de 16/2/2016)

A contribuinte deve levar em consideração que o pagamento de despesas médicas não envolve apenas ela e o profissional, mas também o Fisco, caso haja intenção de se beneficiar da dedução correspondente em sua Declaração de Ajuste Anual. Por esse motivo, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade dos pagamentos e dos serviços prestados.

É possível que a recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, tal como alega, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe que se faça pagamentos de uma forma em detrimento de outra. Não obstante, para comprová-los caberia a ela apresentar documentos bancários a fim de demonstrar a correspondência de datas e valores entre os saques efetuados e os recibos apresentados, o que não ocorreu no presente caso.

Importa salientar que não é o Fisco que precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas a contribuinte que deve apresentar as devidas comprovações quando solicitadas.

Cabe destacar nesse ponto o disposto na Súmula CARF nº 40, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF nº 277 de 07/06/2018:

A apresentação de recibo emitido por profissional para o qual haja Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz, desacompanhado de elementos de prova da efetividade dos serviços e do correspondente pagamento, impede a dedução a título de despesas médicas e enseja a qualificação da multa de ofício.

Assim, tendo em vista que a contribuinte, devidamente intimada, não logrou comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas para Álvaro Eduardo França de Abreu, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida.

Quanto à qualificação da multa, também não merece reforma o acórdão de primeira instância. Em complemento ao já exposto neste voto, reproduzo as razões de decidir do Colegiado a quo, as quais acompanho (e-fls. 135):

7. Considerando-se que todos os recibos apresentados por meio das cópias autenticadas de fls. 59/61 não preenchem os requisitos legais traçados nos incisos II e III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, e que todos os recibos emitidos por Alvaro Eduardo França de Abreu, CPF 279.724.969-00, no período de 01/01/2002 a 31/12/2004, foram considerados inidôneos, haja vista serem ideologicamente falsos, bem como que a impugnante não foi capaz de apresentar qualquer indicio hábil e idôneo demonstrando a prestação de serviços ou o efetivo pagamento dos valores supostamente pagos ao referido profissional, aflora o evidente intuito de fraude consubstanciado na dedução baseada em documentos inidôneos, justificando-se, assim, a aplicação da multa qualificada.

Relativamente ao pedido de remissão com base na Medida Provisória nº 449/2008, cabe esclarecer à recorrente que o CARF não possui competência para decidir sobre a matéria.

Por todo o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Fereira Stoll