



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13064.000073/2009-45
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.908 – 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2019
Matéria DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO NADIR MENEZES GONÇALVES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. REGIME DE CAIXA. AJUSTE ANUAL.

A tributação do Imposto de Renda Pessoa Física, relativamente aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, deve obedecer ao regime de caixa, o que impede a dedução de despesas pagas em outro ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2007, ano-calendário de 2006, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de despesas médicas.

A exigência foi parcialmente mantida em Primeira Instância. Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, visando rever a glosa de despesa médica que totalizaria R\$ 9.600,00, relativa ao Cirurgião Dentista Rogério Florim Frota.

Em sessão plenária de 16/04/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2801-002.980 (e-fls. 59 a 62), assim ementado:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2007

*DESPESAS MÉDICAS. DATA DO PAGAMENTO. DATA DA
EMISSÃO DO CHEQUE.*

Para fins de dedução na declaração de imposto de renda, deve prevalecer como data de pagamento a data de emissão do cheque ou a data de sua apresentação, neste último caso somente se a cártula for apresentada antes da data da emissão, nos termos do que dispõe o parágrafo único do art. 32 da Lei nº 7.357/1985.

Recurso Voluntário Provido."

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho."

O processo foi encaminhado à PGFN em 29/04/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 63) e, em 30/04/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 64 a 69 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 74), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando **rediscutir a dedução de despesas pagas no ano-calendário seguinte ao da prestação do serviço.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 10/02/2014 (e-fls. 75/76).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- o IRPF rege-se pelo Regime de Caixa (Lei nº 8.134, de 1990, art. 2º) o que vale tanto para os rendimentos quanto para as deduções, de forma que as despesas pagas no ano seguinte não são dedutíveis no ano-calendário;

- não caberia a invocação da Lei do Cheque no caso em tela, em detrimento da específica legislação tributária;

- isto porque, os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa de definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definições dos respectivos efeitos tributários, conforme se depreende da leitura do artigo 109 do CTN;

- daí, ser evidente que o acórdão recorrido acabou por violar flagrantemente tal dispositivo do CTN, uma vez que busca invocar uma norma do direito privado para desvirtuar uma expressa definição dos efeitos tributários da legislação pertinente, a saber, o já citado artigo 2º da Lei nº 8.134, de 1990.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 14/03/2014 (ciência de e-fls. 79), o Contribuinte ofereceu, em 28/03/2014 (carimbo de e-fls. 80), as Contrarrazões de e-fls. 80, ratificando os termos do Recurso Voluntário, que contém os seguintes argumentos:

- deve ser observada a legislação no que se refere ao desconto de cheque, visto que no ano-calendário de 2006 ainda vigorava a Lei nº 7.357, de 1985, portanto todos os pagamentos efetuados com cheque deveriam ser considerados à vista, não escrita qualquer menção em contrário;

- fica evidente que a Lei nº 7.713, de 1988, e o Decreto nº 3.000, de 1999, referem-se aos rendimentos e ganhos de capital que forem percebidos;

- o art. 32, da Lei nº 7.357, de 1985, deve ser comparado com as demais normas e leis que regulam o Imposto de Renda e deve-se fazer valer o art. 112 do CTN;

- foi enviada uma Declaração atestando que o Contribuinte realizou tratamento dentário, no ano de 2006, e identificando que o pagamento foi realizado com cheque pré-datado para fevereiro de 2007;

- em 29/12/2008 foi enviada a cópia da microfilmagem do cheque nº 659581, comprovando o pagamento do serviço prestado no ano de 2006;

- considerando que o Dr. Rogério Florim Frota atesta que os procedimentos foram realizados no ano de 2006 e que o pagamento foi realizado no ano calendário por meio de cheque, fica evidente que deve ser aplicado o art. 112, do CTN, pois não houve negligência, tampouco dolo por parte do Contribuinte;

- o que houve foi o cumprimento à risca da Lei nº 7.357, 1985, em seu art. 32, parágrafo único.

Ao final, o Contribuinte pede o cancelamento integral do lançamento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a glosa de despesas médicas, referente ao exercício de 2007, ano-calendário de 2006.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se a dedução de despesa médica no valor de R\$ 9.600,00, relativa a tratamento odontológico que teria sido prestado pelo cirurgião-dentista Rogério Florim Frota em 2006, porém pago por meio de cheque pré-datado para fevereiro de 2007 (declaração de fls. 13). A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que seja restabelecida a glosa, em face do regime de caixa aplicável à Pessoa Física, o que valeria tanto para os rendimentos quanto para as deduções.

O Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas, no que tange aos rendimentos sujeitos ao ajuste anual, deve obedecer ao regime de caixa, conforme estabelece o art. 2º, da Lei nº 8.134, de 1990, e o parágrafo único, do art. 38, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, cuja orientação vale tanto para os rendimentos quanto para as deduções.

Lei nº 8.134, de 1990

"Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11."

Decreto nº 3.000, de 1999

"Art.38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário."

Destarte, em face do regime de caixa, somente podem ser acatadas as despesas médicas efetuadas no ano-calendário sob análise, nos exatos termos do artigo 8º, da Lei nº 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 hospitais, bem como as despesas com exames

laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;" (grifei)

A alínea "a", do inciso II, do art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995, acima, é suficientemente clara ao estipular que são dedutíveis os pagamentos efetuados no ano-calendário, de sorte que pagamentos efetuados em 2007 não podem ser deduzidos no ano-calendário 2006, o que impede o restabelecimento da despesa médica em tela.

Assim, em que pese o recibo emitido pelo profissional referir-se a 06/04/2006 (fls. 15), o Contribuinte não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse que o efetivo pagamento, com a compensação do cheque, teria ocorrido no ano-calendário de 2006. Ao contrário, na declaração de fls. 14 o profissional informa que o respectivo cheque teria sido pré-datado para fevereiro de 2007. Registre-se que, mesmo para esse pagamento que se diz ocorrido em 2007, não foi apresentada qualquer prova nesse sentido.

Assim, ainda que se admita que efetivamente tenha havido um pagamento em cheque relativo a despesa médica de 2006, compensado em 2007 - o que não restou provado nos autos - não obstante o cheque ser pagável à vista, conforme determina o art. 32, da Lei nº 7.357, de 1985, isso não inviabiliza a aplicação do regime de caixa, como preceitua a legislação tributária. Referida lei apenas dispõe que o cheque é ordem de pagamento à vista, devendo ser pago quando da sua apresentação ao banco (sacado), ainda que esta ocorra antes do dia indicado como data de emissão.

Esclareça-se que a convenção da pós-data é ineficaz perante o banco sacado, por conta desse título ser uma ordem de pagamento à vista dada ao banco pelo emitente, em razão de fundos disponíveis que esse possui junto àquele. Em outras palavras, o tomador poderá, a qualquer tempo, retirar a quantia prevista no cheque, de acordo com o Princípio Cambial da Literalidade. Destarte, a lei permite que o tomador efetue a compensação do cheque pré-datado antes da data estipulada, o que, frise-se, não foi feito no presente caso.

Quanto ao art. 112, do Código Tributário Nacional, este é incabível ao presente caso, uma vez que restringe-se à interpretação da lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades, o que não se verifica no lançamento em análise, que trata de exigência de tributo, precisamente do Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2007.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, restabelecendo a glosa no valor de R\$ 9.600,00, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

