



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13888.001268/2007-57
Recurso Voluntário
Acórdão n° 2002-005.135 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de maio de 2020
Recorrente NADIA MILORI SIMI DE RAMOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF consiste em mero instrumento de controle da Administração Tributária. Eventuais irregularidades na sua emissão ou prorrogação não legitimam a anulação do lançamento.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

É lícita a exigência de outros elementos de prova além dos recibos das despesas médicas quando a autoridade fiscal não ficar convencida da efetividade da prestação dos serviços ou da materialidade dos respectivos pagamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Thiago Duca Amoni, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2002-005.135 - 2ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13888.001268/2007-57

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 24/29) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do exercício 2003, onde se apurou a Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas.

A contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 02/12), cujas alegações foram resumidas no relatório do acórdão recorrido (e-fls. 49/58):

2.1 .Suscita, inicialmente, as seguintes preliminares de nulidades:

2.1.1. Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal

Alega a nulidade de todos os atos praticados antes e após a lavratura do temerário Auto de Infração, pela ausência de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal para dar início ao procedimento fiscal.

Invoca o art. 2º da Portaria RFB n.º 4.066, de 02/05/2007 e cita o Acórdão n.º 106-13.156, de 29/01/2003, da 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, no sentido da nulidade do lançamento ante a ausência do MPF.

2.1.2. Reabertura de período já examinado

A impugnante foi fiscalizada por dois Auditores-Fiscais que solicitaram os mesmos documentos, do mesmo período-base, relativos a pagamentos efetuados a título de despesas médicas, embora a exigência já tenha sido cumprida quando do recebimento da primeira intimação, sendo a reabertura de prazo para fiscalização de período já examinado um ato reprovável e que afasta a boa-fé dos atos administrativos.

O RIR/99 é expresso em exigir, no artigo 906, a autorização do Delegado da Receita Federal para a expedição desse segundo Termo de Intimação Fiscal, que acabou culminando na lavratura do combatido Auto de Infração, e tal autorização não ocorreu, devendo ser declarado totalmente nulo o Auto de Infração ora impugnado, como também demonstra o acórdão administrativo colacionado.

2.2. No mérito, a dedução de despesas médicas é direito do contribuinte e a glosa indevida, posto que essas despesas são efetivas, estão comprovadas e são oriundas de tratamento médico necessário. A comprovação das despesas médicas é realizada com a entrega dos recibos idôneos, conforme jurisprudência da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, e o contribuinte apresentou todos os recibos à fiscalização, fazendo-o novamente com a impugnação, ratificando a idoneidade dos mesmos.

O Lançamento foi julgado Procedente pela 9ª Turma da DRJ/SPOII em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PRELIMINAR. NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento de controle administrativo. A sua ausência em procedimento de revisão de declaração de ajuste anual não torna nulo o lançamento.

PRELIMINAR. NULIDADE. REABERTURA DE PERÍODO JÁ EXAMINADO.

Incabível a alegação de reabertura de período já examinado, sem a correspondente ordem da autoridade competente, tratando-se de nova intimação feita por auditor-fiscal diverso, quando ainda não finalizado o procedimento de revisão (malha fiscal).

GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS.

Mantida a glosa de despesas médicas, haja vista que o direito à sua dedução condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 21/08/2009 (e-fls. 61), a interessada ingressou com Recurso Voluntário em 21/09/2009 (e-fls. 62/77) contendo os argumentos a seguir sintetizados.

- Preliminarmente, reapresenta a alegação de nulidade do procedimento fiscal devido à ausência de Mandado de Procedimento Fiscal e à reabertura de período já examinado.

- Alega que a dedução de despesas médicas é um direito do contribuinte, nos termos do art. 8º da Lei 9.250/95.

- Defende que os rendimentos tributáveis de um contribuinte não possuem relação direta com a sua capacidade financeira, uma vez que este pode se utilizar de outros rendimentos ou de seu patrimônio para financiar tratamentos médicos. Acrescenta que no ordenamento jurídico brasileiro não existe dispositivo que limite as despesas médicas de um contribuinte proporcionalmente aos seus rendimentos.

- Sustenta que a legislação tributária não exige a comprovação de pagamento de despesas médicas por meio de cheques nominais, transferências bancárias ou saques.

- Afirma que trouxe aos autos elementos suficientes para provar o efetivo pagamento e o recebimento por parte dos profissionais e alega que a comprovação pelos meios citados pelo julgador somente é exigida na falta de outra documentação, conforme disposto no inciso III, do §2º, do artigo 8º, da Lei n.º 9.250/95.

- Expõe que, durante a fiscalização, apresentou todos os recibos solicitados pela Administração e que na Impugnação apresentou, além dos recibos dos profissionais, declarações que atestam o efetivo recebimento dos valores, não restando, portanto, nenhuma controvérsia.

- Entende que a ausência de endereço nos recibos poderia ter sido esclarecida na fase de fiscalização.

- Explica que a existência de vários recibos com o mesmo valor decorre do parcelamento realizado.

- Ratifica a idoneidade dos recibos anteriormente entregues, respaldada pela legislação que regula o tema.

- Requer que este Tribunal Administrativo determine a realização de diligência junto aos profissionais citados na decisão recorrida para que sejam indagados sobre a efetividade dos serviços e o efetivo recebimento dos valores.

Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cabe esclarecer à recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF foi instituído com o objetivo de regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB, tratando-se de mero instrumento de controle administrativo.

Sendo uma ferramenta interna de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, eventuais irregularidades verificadas na emissão ou prorrogação do MPF não têm o condão de invalidar o Auto de Infração decorrente do procedimento fiscal relacionado, pois não podem elidir a atividade obrigatória do lançamento de ofício, cuja competência é privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Dessa forma, irregularidades na emissão ou na prorrogação do MPF não ensejam a nulidade da ação fiscal ou do lançamento tributário decorrente.

O raciocínio acima exposto encontra respaldo na jurisprudência deste Conselho:

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VÍCIOS NA PRORROGAÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal da autoridade tributária para fiscalizar os impostos e contribuições federais e realizar o lançamento de ofício, constituindo-se em mero instrumento de controle gerencial e administrativo da atividade fiscalizatória. Eventuais irregularidades na sua prorrogação não legitimam a anulação do lançamento, mesmo porque o descumprimento de determinada formalidade não causou prejuízo concreto à parte, que lhe tenha obstaculizado o direito de defesa.

(Acórdão n.º 2401-006.194, de 11/04/2019)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

(Acórdão n.º 2401-007.230, de 03/12/2019)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. EVENTUAL IRREGULARIDADE NÃO ANULA O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, portanto eventual irregularidade em sua emissão ou prorrogação não constitui motivo suficiente a anular o lançamento.

(Acórdão n.º 9202-007.528, de 31/01/2019)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento Jurisprudência do CARF.

O fato de sucessivas prorrogações terem sido feitas sem a ciência pessoal do contribuinte constitui-se em mero erro administrativo, que não tem o condão de macular o lançamento em si, que foi lavrado por autoridade competente, e por meio de instrumento formalmente perfeito.

(Acórdão n.º 9202-003.900, de 13/04/2016)

Cabe ressaltar que o presente lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no Auto de Infração, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

Quanto à alegação de que houve reabertura de período já examinado, considerando o disposto no art. 57, §3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de

Recursos Fiscais - RICARF, adoto as razões de decidir do Colegiado a quo com destaque para os seguintes trechos do acórdão recorrido (e-fls. 53/55):

5. Equivoca-se o impugnante ao pretender que a segunda Intimação Fiscal, datada de 26/10/2006 (fls. 20), represente uma reabertura de fiscalização de período já examinado (ano-calendário de 2002), decorrente da primeira Intimação Fiscal datada de 11/05/2006 (fls. 19), sem a correspondente autorização do Delegado da Receita Federal, em violação ao que dispõe o artigo 906 do RIR/99.

Isto, porque o procedimento fiscal estava sob a égide do artigo 835 do RIR/99, conforme informado no Termo de Intimação Fiscal de fls. 419, que inaugurou o procedimento de revisão da DIRPF 2003 do contribuinte, que teve prosseguimento com a Intimação Fiscal de fls. 20, em consonância com os dispositivos da Instrução Normativa SRF n.º 579/2005, culminando com a lavratura do presente Auto de Infração. [...]

5.1. Portanto, não há que se falar em reabertura de período já examinado, pois o procedimento de revisão, iniciado com o Termo de Intimação de fls. 19, teve continuidade com o Termo de Intimação de fls. 20, e somente se findou com a lavratura do Auto de Infração ora combatido, tudo segundo as disposições normativas aplicáveis.

Rejeita-se, assim, a preliminar de nulidade suscitada, por não configurar afronta ao artigo 906 do RIR/99 como alegado.

Cumpre esclarecer, ainda, que o prazo de 60 dias estabelecido pelo art. 7º, §2º, do Decreto 70.235/72, abaixo reproduzido, diz respeito tão somente à exclusão da espontaneidade do sujeito passivo indicada no §1º do mesmo artigo, não se tratando de prazo para a continuidade ou o término da ação fiscal, ao contrário do que entende a recorrente.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no §1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos

Importa mencionar nesse ponto que, ao reproduzir o art. 7º do Decreto 70.235/72 em seu Recurso (e-fls. 67), a interessada suprimiu parte fundamental do texto (§1º e início do §2º), induzindo o leitor a uma interpretação equivocada da norma.

No que concerne à infração apurada, extrai-se dos autos que a autoridade fiscal glosou integralmente as despesas médicas informadas na declaração em exame por não ter a contribuinte, regularmente intimada, comprovado o seu efetivo pagamento através de documentação bancária (e-fls. 22/23, 26/27). O Colegiado a quo manteve o lançamento por entender que os elementos de prova juntados à Impugnação não eram hábeis para a finalidade pretendida (e-fls. 55/58).

De fato, verifica-se que, apesar da exigência de comprovação do efetivo pagamento das despesas, a interessada não apresentou nenhum documento bancário com o intuito de demonstrar a correspondência entre as suas movimentações financeiras e os recibos por ela acostados, não merecendo reforma a decisão recorrida.

Impõe-se observar que a dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea a juízo da autoridade lançadora, nos termos do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, vigente à época. Dessa forma, ainda que a contribuinte tenha apresentado recibos e declarações emitidos pelos profissionais, é lícito o auditor exigir, a seu critério, outros elementos de prova caso não fique convencido 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 dúvidas. Ressalte-se que tal exigência não está relacionada à constatação de inidoneidade dos recibos examinados, mas tão somente à formação de convicção da autoridade lançadora.

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)

É possível que a recorrente tenha feito seus pagamentos em espécie, não havendo nada de ilegal neste procedimento. A legislação não impõe uma forma de pagamento em detrimento de outra. Não obstante, para comprová-los caberia a ela trazer aos autos documentos bancários que atestassem a coincidência de datas e valores entre os saques efetuados em suas contas e as despesas supostamente realizadas, o que não ocorreu no presente caso. Importa salientar que a disponibilidade financeira da contribuinte, por si só, não comprova o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sendo necessária também a vinculação entre as movimentações sucedidas e os recibos por ela apresentados.

Cabe esclarecer, por fim, que, sendo a inclusão de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual um benefício concedido pela legislação, incumbe ao sujeito passivo provar que faz jus ao direito pleiteado, não cabendo a esta instância julgadora realizar diligências junto aos profissionais envolvidos a fim de confirmar as alegações por ele apresentadas. A finalidade da diligência é elucidar questões comprometidas nos autos e não produzir provas em favor do autuado.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll