

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | 16592.725093/2015-91 |
| ACÓRDÃO | 2401-011.890 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 10 de julho de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | ELIANA RODRIGUES CARLESSI MAYOR |
| RECORRIDA | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2011

PRESCRIÇÃO. ARTIGO 174 DO CTN.

Não se aplica o disposto no artigo 174 do Código Tributário Nacional no decorrer do processo administrativo fiscal de lançamento, posto não se tratar de ação judicial de cobrança, e não haver ainda a constituição definitiva do crédito tributário. Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

IRPF LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO DECADÊNCIA.

Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é na modalidade por homologação, devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro (art. 150, § 4.º do CTN).

IRPF. DECADÊNCIA.

O aspecto temporal da hipótese normativa tributária do IRPF é o último dia de cada ano-calendário (31 de dezembro). Existindo pagamento antecipado, a Fazenda tem o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, para constituir o crédito tributário (CTN, art. 150, §4º). Lavrado o lançamento de ofício nesse interregno, não há que se falar em decadência.

DESPESA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 180.

Os recibos que se revestem de todos os requisitos legais são provas hábeis e idôneas para comprovação das despesas médicas. Contudo, pode a autoridade fiscal requerer elementos adicionais para formar sua convicção, conforme Súmula nº 180 deste CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Inicialmente, cumpre esclarecer que se trata de processo paradigma, nos termos do art. 87, § 1º e ss, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, motivo pelo qual os números de e-fls. especificados no Relatório e Voto se referem apenas a este processo.

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 23 e ss).

Trata-se de Impugnação apresentada em face de Notificação de Lançamento expedida em procedimento de revisão de declaração, para exigência do IRPF Suplementar no valor de R\$ 7.700,00, acompanhado da multa de 75% e dos juros de mora correspondentes.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes da **Notificação de Lançamento**, foi(ram) apurada(s) a(s) seguinte(s) infração(ões):

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ ***** 28.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

| Seq. | CPF/CNPJ | Nome/Nome Empresarial | Cod. | Declarado | Reembolsado | Alterado |
|------|----------|-----------------------|------|-----------|-------------|----------|
|------|----------|-----------------------|------|-----------|-------------|----------|

| | | | | | | |
|----|-----|----------------------------|-----|-----------|------|------|
| 01 | Xxx | SUELI MACHADO COELHO | 013 | 28.000,00 | 0,00 | 0,00 |
|----|-----|----------------------------|-----|-----------|------|------|

Contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento e a dedução não guarda correlação com as informações contidas na declaração do prestador de serviço (CPF: xxx).

Em sua **Impugnação**, o contribuinte contesta o lançamento, alegando que o valor contestado se referiria a despesa dele próprio, e junta cópias de recibos médicos (fls. 13/18).

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 23 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário (acórdão sem ementa, em cumprimento ao disposto no art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017).

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 36 e ss), alegando, preliminarmente, a prescrição do crédito tributário e repisando os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido da dedutibilidade das despesas pleiteadas, em razão da apresentação de recibos firmados por profissional que prestara o atendimento, contendo os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar de “Prescrição”.

Do que se depreende do Recurso Voluntário, o sujeito passivo suscita a “prescrição” do crédito tributário, com espeque no art. 174, do CTN.

Pois bem.

Inicialmente, não há que se falar em decadência do crédito tributário, eis que a ciência ocorreu em **13/11/2015** (e-fls. 19-20). Isso porque, em se tratando de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, o fato gerador ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, não

havendo que se falar em fato gerador mensal, sendo possível, inclusive, aplicar a Súmula CARF nº 38, *in verbis*:

Súmula CARF nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010)

Aplicando ao caso a regra de contagem prevista no art. 150, § 4º, do CTN, o fato gerador do IRPF, considerando o exercício lançado, o de 2011 (ano-calendário 2010), ocorreu em 31/12/2010, sendo este o termo inicial para a contagem do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN. Assim, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2015 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar (05 anos a partir da ocorrência do fato gerador), sob pena de homologação tácita.

Aplicando ao caso a regra de contagem prevista no art. 173, I, do CTN, considerando que a Declaração de Ajuste Anual do IRPF do ano-calendário 2010, deveria ser entregue pelo contribuinte até o último dia útil, do mês de abril de 2011, o lançamento só poderia ser efetuado pelo Fisco a partir do mês maio de 2011; portanto, tinha a Administração Tributária cinco anos para efetuar o lançamento de ofício, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, de 1º/01/2016 a 31/12/2016.

Não há, portanto, que se falar em decadência, seja pelo art. 173, I, ou art. 150, § 4º, do CTN, eis que o contribuinte tomou ciência do lançamento em **13/11/2015** (e-fls. 19-20).

Por fim, cabe esclarecer que não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF nº 11, *in verbis*:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não deve prevalecer a aplicação do artigo 174, do Código Tributário Nacional ao presente caso, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que não há que se falar em constituição definitiva do crédito tributário.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Portanto, não há que se falar em decadência e nem mesmo em prescrição do crédito tributário.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

3. Mérito.

A acusação fiscal consiste na dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 28.000,00, tendo a fiscalização informado que o motivo da glosa ocorreu pela não comprovação da efetividade do pagamento e que a dedução não guardaria correlação com as informações contidas na declaração do prestador de serviço.

A decisão de piso manteve a glosa, pois entendeu que o contribuinte não teria logrado êxito em comprovar o efetivo pagamento das despesas declaradas, limitando-se a apresentar cópias dos recibos médicos.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 36 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação, no sentido da dedutibilidade das despesas pleiteadas, em razão da apresentação de recibos firmados por profissional que prestara o atendimento, contendo os requisitos exigidos pela legislação tributária.

Pois bem. Antes de adentrar ao exame aprofundado da discussão posta, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

A dedução das despesas médicas encontra suporte no art. 8º, II, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que, inclusive, trata das condições impostas para a sua legitimidade. É de se ver:

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;

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de: (...)

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

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas,

bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Na mesma toada, segue o artigo 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, que tratava da questão da seguinte forma:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

§ 2º Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

A respeito da necessidade de comprovação das despesas médicas, o próprio Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 73, ressalva que as deduções estão sujeitas à comprovação e, as deduções “exageradas”, podem ser glosadas sem a audiência do contribuinte, conforme a seguir se verifica:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Em suma, as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Mediante uma análise sistemática da legislação, percebe-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Ademais, há entendimento sumulado no âmbito deste Conselho, no sentido de que “para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais” (Súmula CARF nº 180).

Feitas essas considerações sobre a legislação de regência que trata da situação dos autos, passo a analisar os pontos duvidosos, a fim de solucionar a lide.

Pois bem!

Sobre a glosa das referidas despesas, entendo que não merece amparo a pretensão do recorrente, pois não fora juntado nos autos qualquer documento adicional para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento e da efetiva prestação dos serviços cuja dedução se pleiteia.

Nesse sentido, entendo que agiu com acerto a decisão de piso, pois os recibos apresentados, isoladamente, não são suficientes para afastar a dúvida posta pela autoridade fiscal, no sentido da materialidade do pagamento.

Ademais, conforme entendimento acima traçado, a apresentação de recibos com atendimento dos requisitos do art. 80 do RIR/99, é condição de dedutibilidade de despesa, mas não exclui a possibilidade de serem exigidos elementos comprobatórios adicionais, da efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente e de seu efetivo pagamento.

Entendo, pois, que a decisão de piso agiu acertadamente ao manter o lançamento fiscal, motivo pelo qual, endosso as razões de decidir lá consignadas.

Cabe ressaltar que a decisão de piso deu o "caminho das pedras" acerca das provas que deveriam ser apresentadas pelo sujeito passivo, mas este decidiu confiar na fragilidade de sua tese, sem juntar qualquer documentação adicional aos autos, capaz de modificar o entendimento adotado pela DRJ.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a materialidade do pagamento das despesas glosadas, não há como afastar a acusação fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite