



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

Processo nº 11516.003274/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.302 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2016
Matéria IRPF
Recorrente NORBERTO SILVEIRA DE SOUZA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa: DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. GLOSA.

Cabe ao sujeito passivo a comprovação, com documentação idônea, da efetividade da despesa médica utilizada como dedução na declaração de ajuste anual. A falta da comprovação e a ausência de previsão legal permitem o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser pago.

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. TRIBUTAÇÃO NA PESSOA JURÍDICA.

As sociedades de advogados, a exemplo das demais sociedades de pessoas, caracterizam-se pela prestação de serviços em caráter personalíssimo, o que torna natural que serviços prestados por um ou mais sócios, isolados ou em conjunto, resultem em receitas oferecidas à tributação pela pessoa jurídica.

RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA.

Devem ser compensados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430/96), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 3.660,00 (três mil seiscentos e sessenta reais); ii) excluir do lançamento a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica; e iii) excluir a aplicação da multa isolada. Realizou sustentação oral, pelo Contribuinte, a Dr^a. Patrícia Fogaça, OAB/SC nº 14.857.

Assinado digitalmente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente.

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 06/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (**Suplente convocado**), MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (**Suplente convocada**), DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA (**Suplente convocado**), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE E ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objetos dos presentes autos, nos termos seguintes:

Mediante auto de infração de folhas 1671 a 1679, integrado pelos demonstrativos de fls. 1658 a 1670 e pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 1644 a 1657, exige-se do interessado o Imposto de Renda Pessoa Física -IRPF de R\$1.687.007,33 mais o Imposto sobre ganho líquido em operações de renda variável de R\$4.295,61 (R\$2.295,69, de 2004, fl. 1.658, R\$1.192,80 de 2005, v. fl. 1660, e R\$807,12 de 2006, v. tl. 1665), acrescidos da multa de ofício de 75% e juros de mora, bem como a Multa Exigida Isoladamente no montante de R\$102.889,04, correspondente aos exercícios 2005 a 2007, anos-calendário 2004 a 2006.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/09/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 06/

09/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Impresso em 09/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is), às folhas 1673 a 1678, verifica-se que a autuação é decorrente das seguintes infrações apuradas pela autoridade fiscal:

1) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física no ano-calendário 2006, no valor de R\$748.666,00;

2) omissão de ganhos líquidos no mercado de renda variável, obtidos em operações na Bolsa de Valores de São Paulo, nos meses de setembro a dezembro de 2004, setembro, novembro e dezembro de 2005 e janeiro e fevereiro de 2006;

3) dedução indevida de despesas médicas, nos anos-calendário 2004 a 2006, nos valores de R\$7.472,50, R\$3.156,88 e R\$6.149,65, respectivamente;

4) dedução indevida de despesas escrituradas em Livro Caixa, no ano-calendário 2006, no valor de R\$2.880,00;

5) omissão de rendimentos (honorários advocatícios) recebidos da Brasil Telecom S.A., relativos ao processo nº 824/1984, no ano-calendário 2004, no montante de R\$5.366.247,00 (R\$2.046.340,00 em fevereiro/2004, R\$2.984.157,00 em abril/2004 e R\$335.750,00 em dezembro/2004). Do TVF à fl. 1655 consta: _

2.6 OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Omissão de rendimentos (honorários advocatícios) recebidos de Brasil Telecom S/A, CNPJ 76.535. 764/0322-66, decorrentes de honorários advocatícios devidos ao Sr. Norberto Silveira de Souza pelos autores do processo em que a citada empresa foi demandado (nº 824/1984). O pagamento foi efetuado pela Brasil Telecom S/A em virtude de acordos celebrados 013. 1092 a 15 74), apesar de se referirem a serviços prestados aos autores do processo nº 824/2004, em que a empresa foi demandada. Observe-se que as procurações apresentadas relativas ao citado processo (fls. 1112 a 1393) demonstram claramente que os contratados pelos autores do processo foram as pessoas físicas dos Srs. Orlando A. Capella Fernandes e Norberto Silveira de Souza. Destaque-se ainda que o processo citado é de 1984 e, conforme o próprio contribuinte escreveu em recibo por ele assinado Úls. 19), este ano é anterior à constituição de empresa pelo Sr. Norberto Siveira de Souza, sendo então rendimentos da pessoa física.

6) falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, nos anos-calendário 2005 e 2006.

A fundamentação legal consta do referido auto de infração.

O Serviço de Fiscalização-SEFIS da DRF em Florianópolis juntou os documentos de fls. 1.682 a 1.739, apresentados pelo

contribuinte em 02/07/2009, em atendimento à intimação durante à ação fiscal, conforme informação à fl. 1.681.

Inconformado, em parte, com o lançamento, o contribuinte apresenta, mediante procurador habilitado (v. procuração e substabelecimento às folhas 30 e 1.745), a impugnação de folhas 1747 a 1774, na qual expõe suas razões de contestação. Explica, inicialmente, que não está sendo impugnada, em razão do pagamento, a parte do crédito tributário relativa: 1) à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, 2) ao ganho líquido no mercado de renda variável, 3) parte da glosa das despesas médicas e 4) à glosa das despesas de livro caixa. Junta, à fl. 1776, planilha demonstrativa do crédito não impugnado.

Às fls. 1749 a 1751 o contribuinte argúi o descabimento da multa isolada cumulada com a multa de ofício. Argumenta que a autoridade fiscal apurou imposto sobre rendimentos recebidos de pessoas físicas no ano-calendário 2006, bem 'como sobre ganho líquido em operações de renda variável no ano de 2005, tendo exigido ambos com multa de ofício de 75% e juros SELIC e que, além disso, constituiu a multa isolada sobre os mesmos fatos, o que teria culminado em dupla penalização, desrespeitando, assim, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Cita em seu benefício acórdãos da CSRF. Diz que não há previsão legal para a exigência da multa de ofício juntamente com a multa isolada. Ressalta que o IRPF e a correspondente multa de ofício, oriundos dos mesmos fatos geradores das multas isoladas serão quitados, visto que se trata de matéria não impugnada. Requer, assim, o cancelamento da multa isolada.

Às fls. 1751 a 1757 o impugnante contesta os argumentos da autoridade fiscal em relação às glosas de despesas médicas, pleiteando que sejam restabelecidas as seguintes deduções: (...).

Argúi, em relação aos R\$4.410,00 pagos à fisioterapeuta Luciana Trompowisk Ávila, no ano-calendário 2006, que todos os recibos foram apresentados e encontram-se às fls. 263 a 267 dos autos. invocando o artigo 80 do RIR/1999, argúi que a norma determina que poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados no ano-calendário a fisioterapeutas sem impor restrição de natureza procedimental. Destaca que todo o tratamento foi realizado sob recomendação médica, por profissional registrada no respectivo Conselho sob nº 30778-F. Anexa esclarecimentos da profissional sobre as sessões de fisioterapia (doc. 03) e transcreve questão 340 do “Perguntas e Respostas”. Conclui que a glosa não se sustenta, tendo em vista os comprovantes de pagamentos às fls. 263 a 267, a indicação médica para o tratamento (doc 02), a declaração da fisioterapeuta, devidamente registrada no Órgão de classe, confirmando os serviços prestados e esclarecendo a finalidade dos mesmos (doc. 03).

Em relação à despesa com vacinas, no ano-calendário 2004, no valor de R\$190,00, argúi o contribuinte que, conforme o artigo 80 do RIR/1999, são dedutíveis os gastos com médicos e hospitais, aí incluídas as clínicas médicas, e que não há distinção quanto à especialidade nem finalidade do gasto desde que ligado à saúde. Transcreve questão 356 do “Perguntas e

Respostas” argüindo que permite a dedução com medicamentos desde que o produto esteja vinculado ao serviço hospitalar. Argumenta que não é permitido aos cidadãos comprar as vacinas por conta própria, que o serviço de aplicação e triagem faz parte do preço pago e deve ser realizada por pessoa habilitada, exclusivamente se o destinatário estiver dentro do público alvo do medicamento. Conclui que resta claro que o que se contrata é o serviço médico de vacinação e não exclusivamente a venda do medicamento, devendo ser permitida a dedução do gasto.

*No que pertine às glosas efetuadas pela autoridade revisora sob o argumento de que para os beneficiários listados na declaração de ajuste anual de 2005 para os quais somente foram apresentados comprovantes de que houve ressarcimento parcial da despesa, mas não foram apresentados comprovantes das despesas propriamente ditas (recibo ou Nota Fiscal) (***), o contribuinte argüi que o fiscal rejeitou os comprovantes de ressarcimento, ou seja a relação detalhada do plano de saúde (fls. 240, 260 e 262) e do TST (fls. 229, 241 e 261) contendo a descrição dos reembolsos, os gastos líquidos, fixando-se exclusivamente nos recibos/notas fiscais, e que para que ocorresse o reembolso de parte dos gastos foi necessária a remessa dos documentos para a seguradora e lá ficaram retidos, conforme declaração firmada pela Golden Cross e informação do TST que intermediava a contratação do plano de saúde.*

Aduz que os demonstrativos elaborados pela Golden Cross contém o nome do beneficiário (médico/hospital/clínica), o valor total do recibo, o montante reembolsado e a parcela dedutível para o IRPF, sendo esses dados suficientes para comprovar a dedução pleiteada.

Quanto à omissão de rendimentos de pessoa jurídica, fls. 1757/1766, o contribuinte alega que os valores foram recebidos pela sociedade de advogados Silveira de Souza & Jorge Associados da qual faz parte. Aduz que as afirmações que levaram a autoridade fiscal a considerar os valores recebidos pela pessoa jurídica como omitidos pela pessoa física, ou seja, de que a prestação do serviço de advocacia foi realizada pessoalmente por ele e de que os honorários decorrem de serviços prestados em momento anterior à constituição da sociedade de advogados da qual faz parte, não se sustentam, pois é advogado e integra o quadro societário

da Silveira de Souza & Jorge Associados, sociedade civil de advogados, constituída nos termos da Lei nº 8.906/ 1994 A Estatuto da OAB. Argüi, ainda, que os advogados podem organizar-se sob a forma de pessoas jurídicas, mas a prestação do serviço é sempre de caráter pessoal, mediante prova do mandato concedido individualmente ao advogado, nunca à sociedade da qual faz parte.

Prossegue argumentando que a prestação dos serviços pela pessoa física que integra o quadro societário de sociedade de

advogados é circunstância legalmente imposta e, nesse contexto, foi a ele outorgada procuração por empregados da Telecomunicações de Santa Catarina S.A., posteriormente incorporada pela Brasil Telecom S.A., para defender, em juízo, seus interesses. Assim, em razão das procurações, atuou como um dos patronos na Reclamatória Trabalhista nº 824/1984, que tramitou na Justiça do Trabalho de Florianópolis.

Pelos serviços prestados fez jus a 50% por cento dos honorários sucumbenciais, conforme contrato celebrado entre os advogados da causa (fls. 1096/1097), parcela esta que foi recebida e tributada pela sociedade de advogados da qual faz parte no momento em que recebida, mediante a emissão de notas fiscais contra a Brasil Telecom.

Aduz que a Lei nº 9.430/1996, em seu artigo 55, determina que as sociedades civis de profissão regulamentada, como é o caso da Silveira de Souza & Jorge Associados, sejam tributadas da mesma fomia que as demais pessoas jurídicas e, desta forma, os honorários recebidos em decorrência da prestação de serviços de profissão regulamentada integram a receita dessas sociedades e serão tributados na pessoa jurídica. Cita, em sua defesa, acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e decisão do STJ, concluindo que a tributação dos valores na pessoa jurídica encontra amparo legal na Lei nº 8.906/94 (estatuto da OAB), no artigo 10 da Lei nº 9.249/95, artigo 55 da Lei nº 9.430/1996, além do artigo 146, § do RIR/1999 e artigo 45 do CTN.

Argúi, ainda, que não tem razão a fiscalização em seu argumento de que os serviços foram prestados em momento anterior à constituição da sociedade Silveira de Souza e Jorge Associados, posto que não houve fato gerador do imposto até o momento da disponibilização dos valores para o escritório de advocacia, o que ocorreu em 2004 e 2006. A sociedade Silveira de Souza e Jorge Associados iniciou suas atividades em 01/12/2003, data anterior à celebração dos acordos entre os demandantes da ação judicial (clientes do impugnante) e a Brasil Telecom e, portanto, à disponibilidade dos numerários em questão.

Aduz que os créditos de honorários decorrentes de atuações anteriores à constituição da sociedade Silveira de Souza & Jorge Associados foram a esta cedidos no momento de sua constituição, conforme o parágrafo único da cláusula V do documento firmado em 14/11/2003 e registrado na OAB/SC em 01/12/2003 (doc. 06 e 07). Assim, a cessão de direitos em data anterior à homologação das sentenças e percepção dos honorários, poria fim à discussão acerca da possibilidade de recebimento dos honorários pela Silveira de Souza & Jorge Associados. Cita decisão do Regional Federal da 4ª Região.

V Requer, assim, que seja reconhecida a nulidade do lançamento, uma vez que os valores tidos como omitidos foram recebidos e tributados por Silveira de Souza & Jorge

Associados, sociedade civil de profissão regulamentada a qual integra como sócio. No item "c.1) Da compensação dos tributos

recolhidos na pessoa jurídica” o contribuinte requer, caso seja mantida a tributação em nome da pessoa física, que sejam considerados os recolhimentos realizados em nome da pessoa jurídica e ajustada a cobrança apenas sobre a diferença, tendo em vista que os valores das notas fiscais às fls. 1585 a 1587, de 06/02/2004, 07/04/2004 e 09/12/2004, foram tomados como rendimentos do contribuinte, sem que fossem levados em consideração os valores recolhidos pela sociedade de advogados da qual faz parte.

Destaca a impossibilidade de enriquecimento ilícito do Estado, arguindo que no caso em pauta pretende-se exigir a totalidade de créditos mesmo com parcela já recolhida. Cita, em sua defesa, acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, invoca o princípio constitucional da razoabilidade e diz: “não se levante a argumentação absurda de que a pessoa física deveria recolher a totalidade dos tributos enquanto a pessoa jurídica procederia a instauração de novo processo administrativo para ser ressarcida”. Repisa que se deve exigir apenas a diferença não recebida pelo Fisco, realizando-se a compensação de ofício dos valores recolhidos em nome da pessoa jurídica sobre os fatos geradores exigidos da pessoa física.

Ressalta, ao final, que é equivocada a informação contida no relatório de fl. 1.642, tendo sido recolhido todo o tributo declarado em DCTF referente ao ano-calendário 2006, conforme comprovaria a CND em anexo (doc. 08). Assim, requer-se 'ajuntada aos autos de extrato de pagamentos do sistema da RFB, nos termos do art. 37 da Lei nº 9.784/99.

Às fls. 1770 a 1773, contesta a impugnante a utilização da taxa SELIC como juros de mora, tecendo alegações de variada ordem tendentes, todas, à demonstração da ilegalidade/inconstitucionalidade desta exigência.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis julgou procedente em parte a impugnação, restando mantida parcialmente a notificação de lançamento, conforme a seguinte ementa:

Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

Para que a tributação do imposto de renda sobre os honorários advocatícios, recebidos em razão de decisão judicial, seja efetuada sobre a pessoa jurídica da sociedade de advogados, devem ser observados os requisitos constantes do § 3º do art. 15 da Lei nº 8.906/1994, bem como haver contrato firmado entre o autor da ação e a sociedade de advogados, ou, que conste dos autos do processo judicial o substabelecimento da causa para a pessoa jurídica (sociedade de advogados) pelo advogado da

causa (não se confundindo com a cessão de créditos, pois, neste caso não se altera a natureza jurídica do valor cedido).

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE. COMPROVAÇÃO.

As despesas médicas pagas pelo contribuinte, relativas ao seu próprio tratamento e/ou de seus dependentes para efeitos tributários são dedutíveis quando devidamente comprovadas.

Restabelece-se parte da glosa, à vista dos documentos apresentados.

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ

LEÃO. APLICABILIDADE.

A constatação do não recolhimento do carnê leão impõe a aplicação da multa isolada, concomitante com a multa de ofício sobre o imposto suplementar apurado no ajuste anual, por serem penalidade que têm por origem fatos distintos.

JUROS DE MORA - UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Compete à autoridade administrativa aplicar e exigir o cumprimento das disposições contidas em lei, sob pena de responsabilidade funcional. A cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic está prevista em lei.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, sendo definitiva a exigência no que se refere a esta parte do lançamento na esfera administrativa.

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/09/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 06/09/2016 por ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Impresso em 09/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à disposição literal de lei, quando não comprovado que o contribuinte figurou como parte na referida ação judicial.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Posteriormente, dentro do lapso temporal legal, foi interposto recurso voluntário, no qual a contribuinte sustenta, em síntese:

a) o descabimento da multa isolada cumulada com a multa de ofício;

b) o restabelecimento da dedução das despesas médicas efetuadas com a Dra. Luciana Trompowsk Ávila (fisioterapeuta), no ano -calendário de 2006;

c) o restabelecimento da dedução das despesas com a aplicação de vacina (Clínica de Vacinas e Pediatria Pequeno Príncipe Ltda.), no ano-calendário de 2004;

d) o restabelecimento da dedução das despesas médicas reembolsada pelo plano;

e) o restabelecimento das despesas médicas glosadas em virtude da não apresentação dos recibos/NF, apesar de constar na declaração do plano de saúde informando todos os dados necessários

f) acerca dos honorários advocatícios, que o recorrente fazia jus a 50% dos honorários sucumbenciais, conforme contrato celebrado entre os advogados da causa, sendo que a parcela do contribuinte foi recebida e tributada pela sociedade de advogados da qual fazia parte, no momento em que foi recebida, mediante emissão das notas fiscais anexas aos autos;

g) caso superados os argumentos sustentados, o contribuinte requer que sejam considerados os recolhimentos realizados em nome da pessoa jurídica e ajustada a cobrança apenas sobre a diferença;

h) a ilegalidade de inserção dos juros previstos na Lei n.º 8.981/95 e da Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

1. Das glosas das despesas médicas

1.1. Despesas médicas efetuadas com a Dra. Luciana Trompowisk Ávila (fisioterapeuta)

Acerca das referidas despesas, consta do Termo de Verificação Fiscal a justificativa para a glosa no sentido de que as sessões de Pilates (ginástica e/ou alongamento), não têm previsão legal para a dedução.

Apesar do entendimento mencionado, cumpre esclarecer que o Regulamento do Imposto de Renda (art. 80 do Decreto 3.000/99) não restringe as despesas realizadas com profissionais da área de fisioterapia, conforme se extrai do dispositivo abaixo transcrito:

***Art. 80.** Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, **fisioterapeutas**, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias*

Assim, observa-se que consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitalares, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

A decisão de primeira instância considerou os argumentos sobre a ausência de restrição quanto às despesas com fisioterapeuta, mas, conforme alega o contribuinte, inovou na fundamentação do auto, ao manter a glosa por outro fundamento:

*Quanto aos pagamentos à fisioterapeuta Luciana T. Ávila, de fato, no ano-calendário 2006, o contribuinte apresenta, às fls. 263 a 267, recibos no montante de R\$3.660,00, e não R\$4.410,00 como argüido (três recibos são iguais, de 4/11/2006); às fls. 1778 a 1781 (doc.02) indicações médicas de fisioterapia e às fls. 1783 a 1787 (doc. 03) declaração da profissional confirmando a realização bem como o objetivo das sessões de fisioterapia, ficha de avaliação e prospecto da clínica de fisioterapia. **Tem razão o contribuinte em seu argumento de que a legislação para a dedução de valores pagos a fisioterapeutas não limita a especialidade do atendimento. Entretanto, compulsando os autos, à fl. 264, consta pedido do contribuinte à Dra. Conceição, para encaminhamento de indicação médica a Golden Cross para fins de reembolso. E não há nos autos prova do valor reembolsado e, por conseguinte, daquele que foi efetivamente ônus do contribuinte para que possa ser dedutível.***

Mantém-se, portanto, a glosa desses valores.

Sobre a controvérsia, o recorrente manifesta-se no sentido de que os recibos foram juntados aos autos e não há nas declarações da Golden Cross referência ao reembolso dos valores, não podendo ser exigida prova negativa do contribuinte, mediante inovação da fundamentação do lançamento.

Compulsando-se os autos, verifica-se que o lançamento teve como fundamento exclusivamente o entendimento do fiscal de que a despesa não era dedutível pela sua natureza (fisioterapia com a técnica de pilates).

Tal fundamento foi afastado pela decisão de piso, mas foi mantida a glosa por fundamento diverso (existência de suposto reembolso).

Não obstante a impossibilidade de inovação do lançamento, verifica-se que o documento referido, fl. 264, não é apto para a comprovação do efetivo reembolso, pois se trata de um documento escrito à mão, pelo contribuinte, no qual solicita à indicação médica para posterior pedido de reembolso para a Golden Cross, de modo não há documento que demonstre a ocorrência do pedido.

Desse modo, diante do exposto, restabeleço a dedução do valor de R\$ 3.660,00 (três mil seiscentos e sessenta reais), que foi o valor efetivamente comprovado por meio dos recibos de fls. 263 a 267, inclusive salientando que o recorrente não se insurgiu a respeito da discrepância do valor deduzido e do valor comprovado identificada pela decisão *a quo*.

1.2. Das despesas com vacinas

A decisão recorrida afastou a possibilidade de dedução das despesas com vacinas sob os seguintes fundamentos:

“Em relação à despesa com vacinas, ainda no ano-calendário 2004, no valor de R\$190,00, conforme Nota Fiscal à fl. 232, não podem aqui ser acatados os argumentos do impugnante. Fato é que somente são dedutíveis da base de cálculo do IR de pessoa física as despesas expressamente previstas na legislação. Despesas relativas à aquisição de medicamentos ou vacinas não são dedutíveis. Algumas despesas, como as com medicamentos, enfermeiros etc. só podem ser deduzidas a título de despesas médicas se integrarem a conta (a fatura) emitida pelo estabelecimento hospitalar.”

Apesar dos argumentos dispostos pela recorrente no sentido de que há direito a dedução das despesas com vacinas; tendo em vista que são dedutíveis os gastos médicos em hospitais, incluídas nestes conceitos as clínicas médicas; não lhe assiste razão, diante da ausência de previsão legal, nos termos do acórdão recorrido.

Portanto, mantenho a glosa em análise.

1.3. Das despesas médicas reembolsadas pelo plano

Alega o recorrente que, mesmo diante do fornecimento de relação detalhada do plano de saúde (fls. 240, 260 e 262) e do TST (fls. 229, 241 e 261) contendo a descrição dos reembolsos, os gastos líquidos (valor total menos o reembolso) da parte dos beneficiários não foram considerados pela fiscalização.

Ademais, aduziu o contribuinte que o fiscal rejeitou os comprovantes de ressarcimentos e considerou imprescindíveis os recibos e notas fiscais, mesmo diante da declaração firmada pela Seguradora de Saúde (fls. 240, 260 e 262), no seguinte sentido;

“Declaramos para os devidos fins, que o(a) Sr.(a) NORBERTO SILVEIRA DE SOUZA nos entregou recibos e comprovantes de pagamentos de Honorários Médicos/Despesas Hospitalares abaixo discriminados totalizando o valor de R\$ 1.470,00 sendo-lhe restituído valor de R\$ 624,00, cujos cálculos foram efetivados com base na tabela mencionada em seu contrato.”

Corroborando o exposto, o Tribunal Superior do Trabalho, que intermediava a contratação da Golden Cross, assim informou:

“Atendendo a solicitação de V. Exa., comunico que os recibos originais de atendimentos médicos ou hospitalares, utilizados para efeitos de reembolso, relativos aos exercícios de 2004, 2005 e 2006, quando este Tribunal mantinha contrato com o plano de saúde Golden Cross, foram remetidos àquela empresa e lá se encontram.

Informo que enfrentamos dificuldades para obter os originais, visto que dependemos da citada empresa, que não mais mantém contrato com o TST.” (grifou-se)

Dessa forma, para que o contribuinte fizesse jus ao reembolso pelo plano, foi necessário o envio das notas e recibos para a Seguradora, de modo que tais documentos não estavam seu poder.

A decisão recorrida fundamentou a manutenção da glosa da seguinte forma:

*Quanto aos demais beneficiários informados (Enilton Sérgio T. do Egito e Luiz Gonzaga Novaes Guimarães), mantém-se a glosa conforme efetuada pela autoridade fiscal, **uma vez que o contribuinte não logrou trazer aos autos os comprovantes e, conforme explicitado pela autoridade fiscal, a declaração de despesas médico-hospital emitida pela Golden Cross, anexada à fl. 240, de que o Sr. Norberto Silveira de Souza entregou os recibos e comprovantes de despesas médico-hospitalares, discrimina os valores e o prestador de serviço, não faz, entretanto, menção a quem foram prestados os serviços, se ao Sr. Norberto ou a outrem, para que se pudesse apurar a dedutibilidade das despesas para efeitos tributários.**”*

O contribuinte destacou que devem ser aceitas as informações prestadas pela Golden Cross e TST que fazem menção expressa ao seu contrato, sendo que a veracidade das informações prestadas pela Golden Cross ficou demonstrada pelos inúmeros recibos juntados aos autos e não há razão para dar tratamento diferenciado aos beneficiários.

A legislação do imposto de renda da pessoa física permite a dedução de despesas médicas do referido imposto, nos termos do art. 8º, II, alínea “a” e § 2º, da Lei nº. 9.250/95, assim disposta:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas

ocupacionais e hospitalais, 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:

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;

O artigo 73 § 1º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, assim estabelece:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (DecretoLei 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 anuência do contribuinte. (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 11 § 4º)

Conforme depreende-se dos dispositivos supracitados, o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se, por sua vez, aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Portanto, apesar das alegações descritas, não assiste razão ao contribuinte, tendo em vista que não há como identificar o beneficiário dos serviços prestados, mediante a análise da documentação acostada, sendo relevante para fins tributários a mencionada identificação.

2. Da Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

O lançamento se refere-se aos valores recebidos pela sociedade de advogados "Silveira de Souza & Jorge Associados" da empresa Brasil Telecom, em razão da ação trabalhista n.º 842/1984.

A fiscalização desconsiderou o recebimento desses valores pela pessoa jurídica, tributando-as na pessoa física, com os seguintes argumentos:

Omissão de rendimentos (honorários advocatícios) recebidos de Brasil Telecom S/A, CNPJ 76.535.764/0322-66, decorrentes de honorários advocatícios devidos ao Sr. Norberto Silveira de Souza pelos autores do processo em que a citada empresa foi demandada (nº 824/1984). O pagamento foi efetuado pela Brasil Telecom S/A em virtude de acordos celebrados (fls. 1092 a 1574), apesar de se referirem a serviços prestados aos autores do processo nº 824/1984, em que a empresa foi demandada. Observe-se que as procurações apresentadas relativas ao citado processo (fls. 1112 a 1393) demonstram claramente que os contratados pelos autores do processo foram as pessoas físicas dos Srs. Orlando A. Capella Fernandes e Norberto Silveira de Souza. Destaque-se ainda que o processo citado é de 1984 e, conforme o próprio contribuinte escreveu em recibo por ele assinado (fls. 19), este ano é anterior à constituição de empresa pelo Sr. Norberto Silveira de Souza, sendo então rendimentos da pessoa física.

Ao analisar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, a Delegacia Regional manteve o lançamento, nos termos seguintes:

“Entretanto, para que a sujeição passiva tributária recaia sobre a pessoa jurídica da sociedade de advocacia, haveria de serem cumpridos os seguintes requisitos formais:

1) Existência de contrato entre o autor da ação judicial e a sociedade de advogados;

2) Procuração “ad judicia”, inserta nos autos do processo, feita individualmente ao advogado, e nela constar a sociedade a que pertence o advogado, conforme o §3º do artigo 15 do EOAB (...);

3) Caso o contrato de prestação de serviço advocatício tenha sido feito com pessoa física (advogado), é necessário que haja nos autos o substabelecimento desta para a sociedade de advogados. Ressalta-se que não é o caso de cessão de crédito, pois, por tal instituto não é alterada a natureza jurídica do crédito a ser recebido.

Observa-se que os créditos de honorários do recorrente, decorrentes de atuações anteriores à constituição da sociedade, foram a esta cedidos, no momento de sua constituição, conforme parágrafo único da cláusula V do documento firmado em 14/11/2003 e registrado na OAB/SC em 01/12/2003 (doc. 06 e 07 da impugnação):

“Cláusula V (...)

Parágrafo único -

i Processos anteriores, defendidos pelos sócios passam a integrar a sociedade ora constituída. (...)”

Salienta-se que a cessão de direitos disposta nos atos constitutivos da sociedade foram assinados e registrados em data anterior à homologação das sentenças e percepção dos honorários.

Além disso, os pagamentos foram efetuados diretamente pela Brasil Telecom a Sociedade, mediante a emissão de notas fiscais (fls. 1585, 1586 e 1587).

É matéria incontroversa que os serviços que originaram os honorários se iniciaram antes da constituição da pessoa jurídica. Entretanto, é do mesmo modo incontroverso que as receitas somente se realizaram quando já constituída a pessoa jurídica. Vale dizer, em momento no qual a atividade profissional já se desenvolvia mediante sociedade de advogados.

Destaca-se que as sociedades de advogados a exemplo das demais sociedades de pessoas, caracterizam-se pela prestação de serviços em caráter personalíssimo, o que torna natural que serviços prestados por um ou mais sócios, isolados ou em conjunto, resultem em receitas oferecidas à tributação pela pessoa jurídica.

Irrelevante, ao meu ver, a existência de contrato entre o autor da ação e da sociedade e de procuração ou substabelecimento à sociedade. O que importa é que a receita foi auferida após a constituição da Sociedade, obedecendo aos termos do contrato social e lastreada em nota de serviços cujo resultado foi devidamente oferecido à tributação.

No caso em julgamento, o fato gerador do imposto de renda se deu após a constituição da pessoa jurídica, portanto, nada mais lógico que a receita decorrente desses honorários tivesse sido oferecido à tributação como resultado operacional da sociedade de advogados da qual o recorrente é um dos sócios, de modo que a situação em análise não se subsume ao disposto no artigo 123 do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, dou provimento ao recurso.

3. Do reajuste do lançamento pela compensação dos tributos recolhidos na pessoa jurídica

Mesmo diante do acolhimento dos argumentos do contribuinte sobre a "omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica", apenas pela eventualidade, apreciarei a o pedido do recorrente no que se refere à consideração dos recolhimentos realizados em nome da pessoa jurídica.

Entendo que assiste razão ao Recorrente, uma vez que não seria razoável reclassificar as receitas da sociedade para rendimentos da pessoa física, e obrigar que a pessoa solicite uma restituição ou uma compensação posterior, sofrendo o ônus de eventual decadência do direito creditório e principalmente da exigência da multa de ofício lançada no presente processo, quando já se sabe que houve pagamento parcial dos tributos sobre tais rendimentos, ora reclassificados.

Desse modo, caso fosse considerado devido o imposto referente ao recebimento de pessoa jurídica, a exigência deveria ser apenas da diferença não recebida pelo fisco, realizando-se a compensação de ofício dos valores recolhidos em nome da pessoa jurídica sobre os fatos geradores que deram ensejo à exigência da pessoa física.

4. Da multa isolada cumulada com a multa de ofício

Em se tratando de aplicação de penalidades, aplica-se, aqui, a lógica do princípio penal da consunção. Pelo critério da consunção, ao se violar uma pluralidade de normas, passando-se de uma violação menos grave para outra mais grave, como sucede no caso em análise, prevalece a norma relativa à penalidade mais grave, que absorve as demais.

Nessa linha de raciocínio, descabe a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento mensal do imposto de renda devido a título de carnê-leão concomitantemente com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas. Cobra-se apenas esta última, no percentual de 75% sobre o imposto devido.

Acrescento que a cobrança da multa isolada referente aos rendimentos sujeitos ao carnê-leão, concomitantemente com a multa de ofício de 75%, penaliza o contribuinte duplamente, em face da identidade das bases de cálculo de ambas.

A jurisprudência deste Conselho é pacífica em relação a não imputação de dupla penalidade pecuniária ao contribuinte em decorrência da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou, nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2001

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.

Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas. Recurso especial negado.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Segunda Turma, Acórdão 9202003.552, sessão de 28/01/2015)

Em resumo: a denominada "multa isolada" do art. 44, II, "a" da Lei nº 9.430/1996 apenas deve ser aplicada aos casos em que não possa ser a multa exigida em conjunto com o tributo devido (Lei nº 9.430/1996, I), não havendo que se cogitar do cabimento concomitante das multas de ofício e isolada.

5. Da aplicação da taxa SELIC

No que diz respeito ao argumento da indevida aplicação da SELIC como juros de mora, entendo que o mesmo não procede, uma vez que o artigo 13, da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 prevê a sua aplicação sobre os tributos em atraso:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Desta forma, como a cobrança em auto de infração dos juros de mora (calculados pela Taxa SELIC) decorre da aplicação de dispositivos legais vigentes e eficazes na época de sua lavratura. Em decorrência dos princípios da legalidade, os referidos

dispositivos são de aplicação compulsória pelos agentes públicos, até a sua retirada do mundo jurídico.

Além disso, tendo em vista o Enunciado de Súmula nº 04 do CARF, a aplicação da SELIC é devida aos débitos administrados pela Receita Federal do Brasil:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

Desta forma, não procede o argumento apresentado pelo contribuinte no que diz respeito a essa matéria.

6. Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário para: i) restabelecer a dedução da despesa médica no valor de R\$ 3.660,00 (três mil seiscentos e sessenta reais); ii) excluir do lançamento a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica; e iii) excluir a aplicação da multa isolada.

Assinado digitalmente.

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora