ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13836.000020/2010-80
CÓPIA

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

Processo nº	13836.000020/2010-80
Recurso nº	877.330 Voluntário
Acórdão nº	**2102-002.313 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de setembro de 2012
Matéria	IRPF - Despesas médicas
Recorrente	PEDRO DANIEL GREGÓRIO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Tem-se como definitivamente constituído na esfera administrativa, o crédito tributário decorrente de matéria não contestada em sede recursal.

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS.

Em regra, recibos emitidos por profissionais da área de saúde são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, sendo certo que na ausência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados e não sendo o contribuinte intimado a fazer a comprovação do efetivo pagamento a despesa médica consignadas nos recibos devem ser acatadas.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO VINCULADA AO TRIBUTO LANÇADO. PERCENTUAL DO ART. 161, § 1º, DO CTN.

Sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, não paga no vencimento, incidem juros de mora de 1% (um por cento) ao mês, nos termos do art. 161 do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR PARCIAL provimento ao recurso, para restabelecer a dedução de despesas médicas, no valor de R$ 9.172,00 e reconhecer que sobre a multa de ofício proporcional deve incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assinado digitalmente

Giovanni Christian Nunes Campos – Presidente

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura – Relatora

CÓPIA

EDITADO EM: 26/09/2012

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Eivanice Canário da Silva, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura e Rubens Maurício Carvalho.

Relatório

Contra PEDRO DANIEL GREGÓRIO foi lavrada Notificação de Lançamento, fls. 04/06, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa ao ano-calendário 2007, exercício 2008, no valor total de R$ 11.387,48, incluindo multa de ofício e juros de mora, estes últimos calculados até 30/12/2009.

A infração apurada pela autoridade fiscal foi dedução indevida de despesas médicas, no valor de R$ 21.404,48.

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 01/02, e a autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento, para restabelecer a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R$ 6.923,74, conforme Acórdão DRJ/SPOII nº 17-41.869, de 16/06/2010, fls. 58/67.

Cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 20/07/2010, Aviso de Recebimento (AR), fls. 72, o contribuinte apresentou, em 18/08/2010, recurso voluntário, fls. 76/95, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

> Da matéria controversa e da permissão legal para as deduções a título de despesas médicas – O presente recurso contestará unicamente a interpretação equivocada exposta no acórdão recorrido, no tocante à legislação aplicável ao direito das deduções das despesas com médicos, dentistas e fisioterapeutas, para efeito de cálculo do IRPF no âmbito da Declaração de Ajuste Anual e os documentos hábeis a comprovar a efetiva realização das despesas.
>
> O Acórdão recorrido, embora não questione a idoneidade dos recibos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços, tenta desqualificá-los como prova hábil para a comprovação da efetividade das despesas médicas sob o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

equivocado fundamento de que somente pode ser considerada "prova definitiva e incontestável das despesas" os "documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento)".

O Recorrente deduziu da apuração do imposto de renda em sua Declaração de Ajuste, os valores relativos às despesas médicas, odontológicas e de fisioterapia efetivamente pagas e comprovadas mediante documentos idôneos emitidos pelos profissionais prestadores dos serviços, razão pela qual as glosas mantidas pelo acórdão recorrido revelem-se absolutamente despropositadas e devem ser prontamente restabelecidas.

Da correta interpretação do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - Da leitura do art. 8º da Lei nº 9.250/95, infere-se que as deduções do imposto de renda limitam-se aos pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil, 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 a comprovação mediante cheque nominativo.

No caso ora analisado não se verifica a falta de nenhum dos requisitos, sendo que todas as informações exigidas no dispositivo indicado foram apresentadas, tanto por meio dos recibos, como pelas declarações firmadas pelos profissionais, documentos esses já acostados aos autos.

Cabe registrar, ainda, que o conjunto de provas anexado os autos, foi exclusivamente apresentado pelo Recorrente em sua impugnação, caracterizando total falta de diligência por parte do agente fiscal autuante, que não se preocupou em trazer outros elementos que lhe confortassem, adotando a maneira mais cômoda, que foi de simplesmente acusar o contribuinte e exigir documentos que não dispunha!

Obscuridade dos elementos de convicção utilizados no processo – O i. Relator afirma que "a apresentação de recibos, em muitos casos, deve servir apenas como ponto de partida para a comprovação das despesas declaradas" e "são analisados dentro do conjunto de provas apresentado". Qual seria, então, esse conjunto de provas senão os documentos exclusivamente apresentados pelo Recorrente? Ressalte-se que não basta desprezar os recibos e declarações trazidos ao autos, pois diante deles, é ônus do Fisco trazer elementos para desqualificá-los!

Da diligência para comprovação das despesas médicas – Na remota possibilidade de persistirem dúvidas quanto ao efetivo dispêndio com seu tratamento médico, o Recorrente requer que se determine a realização de diligência junto aos profissionais citados e já identificados, para que sejam indagados da efetividade dos serviços e do efetivo recebimento dos valores.

Selic sobre a multa de ofício – Impossibilidade - Não é pertinente a incidência de juro remuneratório sobre a multa de ofício, que sequer é mencionada no art. 61 da Lei nº 9.430/96, assim como também não é devido o juro sobre a multa de mora, que permanece fixa até a liquidação do principal, a despeito dos longos anos transcorridos.

É o Relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Inicialmente, para melhor delimitar a matéria litigiosa, traz-se a seguir as despesas médicas glosadas pela autoridade fiscal, sendo destacada a motivação suscitada para justificar o lançamento:

Profissional	Valor em	Motivação
Arine Soliva	100,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Raul C Sarti	2.415,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Ricardo A Pagan	2.700,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Celso W Teixeira	150,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Israel D Liederman	60,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Rodrigo M de Freitas	3.800,00	Recibo em desacordo c/ o art. 80 do RIR/99 (recibo sem endereço do profissional)
Agenor de Lima Filho	47,00	Falta de comprovante
Vera Cruz Associação de Saúde	11.982,48	Falta de comprovante
Instituto Penido Burnier	150,00	Despesa realizada com pessoa não dependente do contribuinte

Na decisão recorrida foi restabelecida a despesa médica realizada junto a Vera Cruz Associação de Saúde, no valor de R$ 6.923,74, por tratar-se de plano de saúde do próprio contribuinte, entretanto, manteve-se a glosa no que se refere aos planos de saúde de pessoas não dependentes do contribuinte, no valor de R$ 5.058,74.

Já no recurso, o contribuinte nada menciona no que se refere às glosas de despesas médicas realizadas com pessoas não dependentes, tampouco menciona aquelas para as quais não apresentou comprovantes. Assim, considerar-se-á definitiva a decisão de primeira instância, relativamente a tais glosas, nos termos do disposto no parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972[1].

[1] Art. 42. São definitivas as decisões:
(...)
Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, tem-se que a lide instaurada, com a apresentação do recurso, que ora se examina, restringe-se a glosa das despesas médicas abaixo relacionadas, cujo somatório perfaz a quantia de R$ 9.272,00:

Profissional	Valor em
Arine Soliva – não consta o recibo nos autos	100,00
Raul C Sarti – dentista	2.415,00
Ricardo A Pagan – fisioterapeuta	2.700,00
Celso W Teixeira – médico	150,00
Israel D Liederman – médico	60,00
Rodrigo M de Freitas – fisioterapeuta	3.800,00
Agenor de Lima Filho	47,00

CÓPIA

Veja que a autoridade fiscal ao descrever a infração justificou a glosa de tais despesas médicas sob o argumento de que os recibos apresentados pelo contribuinte estavam em desacordo com o disposto no art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), posto que não continham o endereço do profissional emitente dos recibos, sendo certo que em nenhum momento o contribuinte foi instado a apresentar a comprovação do efetivo pagamento ou da efetividade dos serviços prestados.

Quando da apresentação da impugnação, o contribuinte trouxe aos autos os recibos médicos acompanhados de declarações firmadas pelos profissionais para suprir a falta apontada pela autoridade fiscal quando da lavratura da Notificação de Lançamento, deixando de fazê-lo apenas no que se refere a profissional Arine Soliva, para a qual sequer consta cópia do recibo nos autos.

Por seu turno, a autoridade julgadora de primeira instância não acolheu os referidos recibos por entender que o contribuinte deveria comprovar o efetivo pagamento das quantias consignadas nos recibos para ver acolhidas as respectivas despesas.

Ora, a tônica das fiscalizações no que concerne à dedução de despesas médicas tem sido a de acolher os recibos médicos como documento suficiente para comprovar a dedução, sendo certo que a comprovação do efetivo pagamento somente é solicitada quando a autoridade fiscal observa a existência de indícios de que os serviços não foram de fato executados.

No presente caso, a autoridade fiscal limitou-se a glosar os recibos médicos sob a alegação de que tais recibos estavam em desacordo com o disposto no art. 80 do RIR/99, posto que não continham o endereço do profissional emitente dos recibos. Falta esta que foi prontamente suprimida pelo contribuinte quando da apresentação da impugnação.

Frise-se que não foram apontados, seja na Notificação de Lançamento ou na decisão recorrida, quaisquer indícios de que os serviços não foram de fato executados, sendo certo que do exame dos documentos acostados aos autos também não vislumbro sinais de que os serviços médicos não tenham sido de fato prestados ao contribuinte, de sorte que entendo que devem ser restabelecidas as despesas médicas, discriminadas na tabela acima, excetuando-se apenas as despesas com a profissional Arine Soliva, por não constar nos autos sequer a cópia do recibo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nestes termos, deve-se restabelecer a dedução de despesas médicas, no valor de R$ 9.172,00.

No que se refere à alegação da defesa de que não pode prosperar a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, alinho-me àqueles que entendem que a taxa de juros incidente é de 1% ao mês.

A aplicação dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício proporcional é questão que já vem a algum tempo sendo tratada no âmbito deste CARF, existindo para a matéria três posicionamentos, quais sejam: (i) não cabe a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, (ii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados pela variação da taxa Selic; e (iii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Filio-me à corrente que entende cabível os juros de mora sobre a multa proporcional, apurado à razão de 1%.

O art. 161 do CTN, abaixo transcrito, estabelece que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

> *Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*
>
> *§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*
>
> *§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*

Com o devido respeito aos que pensam de maneira diversa, considero que uma leitura harmônica do CTN, sem apego a possíveis imperfeições de escrita, principalmente no que diz respeito aos arts. 113, 139 e 142 do referido texto legal, abaixo transcritos, conduzem à conclusão de que o conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício proporcional.

> *Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> *§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*
>
> *§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Pois muito bem. O art. 161 do CTN prevê que sobre o crédito tributário (aí incluída a multa proporcional) não integralmente pago até a data do vencimento incide juros de mora, que serão calculados à taxa de 1% ao mês, salvo se a lei não dispuser de modo diverso.

Ocorre que o parágrafo 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito, dispôs de modo diverso, introduzindo a taxa Selic ao cálculo dos juros de mora:

> *Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*
>
> *§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*
>
> *§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*
>
> *§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

Contudo, o art. 61 somente autoriza a cobrança de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, aos débitos decorrentes de tributos e contribuições.

De pronto, deve-se observar que a multa de ofício proporcional decorre do não-pagamento do tributo ou da contribuição. Incorreta, portanto, seria a afirmação de que a multa proporcional decorre do tributo ou da contribuição.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vale destacar que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 versa sobre a incidência de juros de mora e multa de mora em procedimento espontâneo. Se assim não fosse, não haveria necessidade de o art. 43, § único, da mencionada lei, dispor sobre a incidência dos juros de mora, à taxa Selic, sobre a multa de ofício isolada. Ora, se entendermos que os débitos mencionados no *caput* do art. 61 abarcam as multas de ofício proporcionais e isoladas, despiciendo se tornaria o § único do art. 43.

> *Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*
>
> *Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Nestes termos, há de se concluir que sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL provimento ao recurso, para restabelecer a dedução de despesas médicas, no valor de R$ 9.172,00, e reconhecer que sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora à taxa de 1% ao mês.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 po
r NUBIA MATOS MOURA, Assinado digitalmente em 28/09/2012 por GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS
Impresso em 20/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA