



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.004332/2008-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-002.605 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente LEIDILIZ GUIDETTI LIMA GATTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibos que atendam aos requisitos formais previstos na legislação tributária, embora seja condição de dedutibilidade de despesa, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento. Não comprovada a efetividade do serviço, tampouco o pagamento da despesa, mantém-se a respectiva glosa.

Nos termos do art. 8º da Lei nº 9.250/1995, a dedução de despesas médicas da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física 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.

Mantém-se a glosa das despesas médicas em relação às quais o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a sua dedutibilidade, mediante apresentação de comprovantes hábeis e idôneos, afastando-se aquelas que restarem comprovadas.

IRRF. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Mantém-se a multa lançada sobre diferença de imposto apurada em lançamento de ofício

IRPF. JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96, e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

Mantém-se a cobrança dos juros moratórios incidentes sobre os débitos apurados em lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ de 6.455,84, vencida a conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Wilderson Botto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) complementar do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, apurada em decorrência de dedução indevida de despesas médicas e de dedução de incentivo, conforme notificação de lançamento constante das e-fls. 16 a 20.

A contribuinte apresentou impugnação parcial ao lançamento, na qual se insurge apenas quanto à glosa das despesas médicas, sobre as quais sustenta que há comprovação nos autos de sua realização, pois apresentou os recibos e as declarações que comprovam a efetiva realização das despesas, documentos que teriam amparo legal, pois foram fornecidos por profissionais habilitados. Insurge-se também contra a cobrança da multa de ofício de 75%, sobre a qual alega, conforme relatório proferido na decisão recorrida, *“que só poderia ser aplicada na hipótese de não pagamento de tributos lançados de ofício, na atividade de iniciativa exclusiva do fisco, independentemente de colaboração do contribuinte. No caso do imposto de renda, entretanto, trata-se de lançamento por homologação”*. Insurge-se ainda contra a cobrança dos juros com base na taxa Selic, dada a ausência de lei para sua criação, razão pela qual deve prevalecer a taxa de juros de 1% ao mês prevista no art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN).

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPO2), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, pois entendeu que:

1 – em relação aos recibos emitidos pelos profissionais abaixo listados, estes não poderiam ser acatados uma vez que está ausente a indicação do beneficiário(a) dos serviços prestados:

- Marçal Leite Bastos Filho, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 490,00;
- Silvia Maria Bordin Selles, fisioterapeuta, no total de R\$ 2.800,00;

- Liliana C. Victoria Ometto, odontóloga, no total de R\$ 3.200,00;
- Clínica Dra. Vera Lúcia Delascio Lopes S/C Ltda, no valor de R\$ 600,00;
- Jacob Bergamin Filho, médico, no valor de R\$ 150,00, relativo a "serviços prestados como pediatra";
- Ricardo Amalfi, médico, no valor de R\$ 500,00, relativo a "serviços prestados como cirurgião";
- Kleber de Moraes, médico, no valor de R\$ 200,00, relativo a "serviços prestados como anestesista";
- Nota Fiscal de Serviços emitida por Clínica Amalfi Hospital e Maternidade, CNPJ 54.365.283/0001-02, relativa a "despesas hospitalares", no valor de R\$ 200,00.

Ademais, também a DRJ notou que “Os recibos emitidos pelos médicos Jacob Bergamin Filho, Ricardo Amalfi e Kleber de Moraes e a Nota Fiscal de Serviços emitida por Clínica Amalfi Hospital e Maternidade trazem a mesma data — 10/01/2005, e denotam referir-se a um mesmo conjunto de serviços — consulta e cirurgia com internação hospitalar. E, a partir do serviço especificado pelo Dr. Jacob Bergamin Filho, é razoável considerar que os serviços como pediatra não foram prestados à impugnante.”

Ainda que *“No que tange à despesa com UNIMED, o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitido por Torrefações NoivaColinenses, CNPJ 54.416.458/0001-55, juntado às fls. 35, refere-se ao ano-calendário 2003, e não ao ano-calendário 2005, ao qual se refere a Notificação de Lançamento impugnada.”*

Quanto à multa de ofício, asseverou a DRJ que não há que se falar em lançamento por homologação em relação aquilo que não foi pago antecipadamente e apurado em procedimento de ofício, pois ao efetuar deduções indevidas o contribuinte reduziu a base de cálculo do tributo e pagou valor a menor, o que configura hipótese prevista no art. 149 do CTN, passível de aplicação da multa de 75%.

Quanto aos juros pela taxa Selic, não cabe o argumento de apresentado, pois há lei prevendo a sua aplicação, em consonância portanto com o que dispõe o art. 161 do CTN.

Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão de piso em 16/3/2010 (e-fls. 65) e, inconformada, apresentou o presente recurso voluntário em 14/4/2010 (e-fls. 66 a 77), no qual alega:

- 1- Que as despesas realizadas podem ser comprovadas pelos documentos que já foram juntados aos autos. Porém, como não foram considerados pela autoridade julgadora, junta declarações dos profissionais que atenderam a contribuinte e prestaram os serviços de saúde a mesma;
- 2- Os gastos com a UNIMED, mesmo sendo recolhidos pela empresa Torrefações Noiva Colinenses, foram retirados dos rendimentos da recorrente, através de desconto em folha de pagamento do prolabore, conforme documento em anexo.
- 3- A falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas indicadas nos recibos não pode ser passível de promover a ilegalidade das deduções.
- 4- O fato de os recibos emitidos pelo médico Jacob Bergamin Filho, Ricardo Amalfi e Kleber de Moraes possuírem a mesma data de emissão da nota fiscal fornecida pela

clínica Amalfi não dá a fisco o direito de desconsiderar as deduções realizadas, pois as despesas de uma clínica não se confundem com as despesas de médicos.

- 5- Que a cobrança da multa de ofício não possui respaldo legal, posto se tratar de uma multa que somente pode ser aplicada quando do não pagamento de tributos lançados de ofício, o que não é o caso do Imposto de Renda, uma vez ser este lançado por homologação;
- 6- Que a aplicação da taxa SELIC não possui respaldo legal;
- 7- Requer que as intimações sejam feitas também, na pessoa de seu procurador legal, o Advogado César Maurício Zanoluchi — devidamente qualificado, conforme documento em anexo - no endereço: Av. Brasil, n. 895, Cidade Jardim, na cidade e comarca de Piracicaba /SP, estado de São Paulo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminares

Não foram suscitadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Já desde a impugnação à primeira instância a contribuinte não se insurgiu contra a glosa do valor de R\$ 149,28, indevidamente deduzido a título de Dedução de Incentivo, de forma que a lide gira em torno da glosa das seguintes despesas médicas, no valor total de R\$ 13.545,84:

- 1 - Marçal Leite Bastos Filho, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 490,00;
- 2 - Silvia Maria Bordin Selles, fisioterapeuta, no total de R\$ 2.800,00;
- 3 - Liliana C. Victoria Ometto, odontóloga, no total de R\$ 3.200,00;
- 4 - Clínica Dra. Vera Lúcia Delascio Lopes S/C Ltda, no valor de R\$ 600,00;
- 5 - Jacob Bergamin Filho, médico, no valor de R\$ 150,00, relativo a "serviços prestados como pediatra";
- 6 - Ricardo Amalfi, médico, no valor de R\$ 500,00, relativo a "serviços prestados como cirurgião";
- 7 - Kleber de Moraes, médico, no valor de R\$ 200,00, relativo a "serviços prestados como anestesista";
- 8 - Nota Fiscal de Serviços emitida por Clínica Amalfi Hospital e Maternidade, CNPJ 54.365.283/0001-02, relativa a "despesas hospitalares", no valor de R\$ 200,00.
- 9 - UNIMED, no valor de R\$ 5.205,84.

Conforme Complementação da Descrição dos Fatos (e-fls. 18), as glosas foram efetuadas por falta de comprovação dos efetivos pagamentos.

Por seu turno, a DRJ manteve o lançamento porque entendeu também que:

- 1 - os recibos apresentados não identificam o beneficiário dos serviços prestados;
- 2 - não houve comprovação da despesa com a Unimed;

3 - “Os recibos emitidos pelos médicos Jacob Bergamin Filho, Ricardo Amalfi e Kleber de Moraes e a Nota Fiscal de Serviços emitida por Clínica Amalfi Hospital e Maternidade trazem a mesma data - 10/01/2005, denotam referir-se a um mesmo conjunto de serviços - consulta e cirurgia com internação hospitalar. E, a partir do serviço especificado pelo Dr. Jacob Bergamin Filho, é razoável considerar que os serviços como pediatra não foram prestados à impugnante.”

Em grau de recurso, a contribuinte apresenta razões genéricas, e juntou aos autos declarações de alguns profissionais, de forma que passo a apreciá-las em cotejo com os fundamentos motivadores da manutenção da glosa subsistente.

Inicialmente alega a contribuinte que as despesas realizadas podem ser comprovadas pelos documentos que já foram juntados aos autos.

Entretanto, em relação às despesas mantidas pela decisão de piso relativas ao profissional Jacob Bergamin Filho, o recibo apresentado especifica que se trata de consulta pediátrica. A contribuinte não tem dependente declarado e os recibos emitidos por esse profissional evidenciam que essa despesa não pode ter como beneficiária a contribuinte, de forma que tal despesa não pode ser acatada para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda.

Nesse sentido, a Lei nº 9.250/95, ao dispor sobre a base de cálculo do imposto de renda, assim disciplina:

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 hospitais, 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:

...

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

...

À contribuinte alega ainda que a falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas indicadas nos recibos não pode ser passível de promover a ilegalidade das deduções.

Nesse aspecto, conforme exigido pela autoridade lançadora, cabe transcrever novamente as determinações legais sobre o tema, previstas na Lei nº 9.250/1995:

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 hospitais, 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:

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; (grifei)

Assim, bem se vê que a lei respalda o direito do fisco em exigir a comprovação do efetivo dispêndio realizado.

Em fase recursal a contribuinte junta declaração dos profissionais Marçal Leite Bastos Filho (e-fls. 78), Liliana C. Victoria Ometto (e-fls. 81), Vera Lúcia Delascio Lopes (e-fls. 84) e Silvia Maria Bordin Selles (e-fls. 85), que atestam a prestação dos serviços à contribuinte, bem como o seu recebimento, conforme valores e dados informados nos respectivos recibos.

O entendimento desta turma, ao qual me filio, é que havendo a declaração do profissional que confirme o recebimento pelo serviço prestado, aliada aos recibos/notas fiscais que preencham os requisitos legais exigidos, resta comprovada a sua efetividade.

Dessa forma, entendo que tanto a dúvida da autoridade lançadora, quanto a da DRJ, restam comprovadas em relação a esses profissionais, de forma que deverá ser afastado do lançamento a glosa das seguintes despesas, no valor total de R\$ 7.090,00:

- 1 - Marçal Leite Bastos Filho, cirurgião-dentista, no valor de R\$ 490,00;
- 2 - Silvia Maria Bordin Selles, fisioterapeuta, no total de R\$ 2.800,00;
- 3 - Liliana C. Victoria Ometto, odontóloga, no total de R\$ 3.200,00;
- 4 - Clínica Dra. Vera Lúcia Delascio Lopes S/C Ltda, no valor de R\$ 600,00;

Entretanto, nenhuma comprovação de mesma natureza foi juntada em relação aos profissionais Ricardo Amalfi, Kleber de Moraes, e Clínica Amalfi Hospital e Maternidade.

Além disso, prevalece o indício apurado pela decisão de piso, no sentido de que “Os recibos emitidos pelos médicos Jacob Bergamin Filho, Ricardo Amalfi e Kleber de Moraes e a Nota Fiscal de Serviços emitida por Clínica Amalfi Hospital e Maternidade trazem a mesma data — 10/01/2005, denotam referir-se a um mesmo conjunto de serviços — consulta e cirurgia com internação hospitalar. E, a partir do serviço especificado pelo Dr. Jacob Bergamin Filho, é razoável considerar que os serviços como pediatra não foram prestados à impugnante.”

Soma-se ainda o fato de não haver nos comprovantes apresentados o beneficiário do serviço. Em relação à falta de identificação do beneficiário dos serviços prestados, é até possível conceber que o serviço foi prestado ao próprio responsável pelo pagamento quando o recibo não faz essa menção de maneira específica. O assunto já foi, inclusive, tema da SCI COSIT nº 23/2013, que assim se manifestou:

"Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades."

Entretanto, no caso concreto, tal indicação seria essencial, à vista de indícios de irregularidades já detectados, uma vez que a contribuinte declarou despesas (médico pediatra) que não eram suas, conforme já pontuado acima.

Dessa forma, é essencial, para que se tenha convicção da realidade dos fatos alegados, que haja nos recibos a indicação do real beneficiário do serviço prestado, o que não está presente nos documentos que se discute, motivo pelo qual a glosa deve ser mantida e tais despesas não poderão ser acatadas para fins de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda.

Por fim, em relação à despesa com UNIMED, o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte juntado em fase de impugnação se referia ao ano-calendário 2003, e não ao ano-calendário 2005, razão pela qual não foi acatado.

Em fase recursal a contribuinte junta o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte referente ao ano-calendário 2005 (e-fls. 80). Considerando o princípio da verdade material, admite-se documentação que pretenda comprovar direito do contribuinte em confronto com a ação do Estado, ainda que apresentada a destempo, a fim de se buscar a verdade real dos fatos, de forma que acato o documento apresentado, porém o considero insuficiente para comprovar a dedução pleiteada. No documento não há qualquer menção dos beneficiários do referido plano de saúde, o que é essencial à vista das constatações narradas acima, de forma que deve ser mantida a glosa.

Da multa de ofício e dos juros de mora

Quanto à multa de ofício, engana-se a contribuinte em seu entendimento. Nos termos do art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa, dentre outros casos, quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150 (lançamento por homologação).

No caso, a dedução indevida de despesas médicas, configura-se hipótese de lançamento de ofício, passível portanto de aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, no percentual de 75%.

Frise-se que a multa de ofício consiste em penalidade pecuniária de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício. O tratamento tributário dispensado à contribuinte segue estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja “*atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”, conforme preceitua o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Já em relação à incidência de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) sobre o crédito tributário remanescente, confirmando o acerto da decisão recorrida cabe ressaltar que a matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo, inclusive culminando com a edição das Súmulas n.º 4 e 108:

Súmula n.º 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.

Súmula n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Ademais, a cobrança de juros de mora com base na taxa Selic, ao contrário do que afirma a contribuinte, observa a norma do CTN a respeito, contida no seu art. 161, que assim dispõe:

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.

O CTN, art. 161, § 1º, acima transcrito, estatui que os juros incidem a partir do vencimento do tributo e que a lei, no caso lei ordinária, pode dispor de modo diverso, adotando outro percentual a título de juros de mora, sendo de se aplicar, na falta dessa, o percentual de 1% (um por cento) ao mês.

Dessa forma, a cobrança de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumuladas mensalmente, foi fixada pelo art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, e, portanto, sua cobrança é legal.

Por fim, quanto a dirigir as intimações à pessoa de seu procurador legal, o Advogado César Maurício Zanluchi, este Conselho já pacificou seu entendimento a respeito da matéria, por meio da Súmula CARF n.º 110, ou seja:

Súmula CARF n.º 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação material dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme [Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019](#)).

Conclusão

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para a restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 6.455,84, nos termos do voto em epígrafe.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva