



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006154/2008-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.129 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2024
Recorrente GERSON DE SÁ TAVARES FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

IRPF. DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. FALTA DE DOCUMENTOS IDÔNEOS A COMPROVAR AS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE. CONJUNTO PROBATÓRIO SUFICIENTE PARA AFASTAR A GLOSA EFETUADA.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, e devem se referir às despesas do contribuinte ou de seus dependentes.

O contribuinte não obrou comprovar por documentos idôneos que demonstrem a possibilidade de afastar a glosa do Imposto de Renda, ainda que em fase recursal, devendo ser mantida a exigência fiscal.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC COMO ÍNDICE DE JUROS DE MORA. SÚMULA CARF 04.

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, nos termos da Súmula CARF nº 4.

APLICAÇÃO DOS JUROS SOBRE A MULTA. SÚMULA CARF Nº 108.

Nos termos da Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flávia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, o conselheiro(a) Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por GERSON DE SÁ TAVARES FILHO contra o Acórdão de primeira instância (e-fls. 133 e seguintes), que decidiu parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O auto de infração diz respeito à glosas lançadas referente ao ano-calendário de 2003, exercício de 2004.

Com o intuito de delimitar as matérias recursais, identifico que após a decisão parcial que reestabeleceu algumas glosas, bem como da não impugnação de algumas matérias, do recurso voluntário extrai-se que resta devolvida a esse colegiado somente a acusação de dedução indevida com despesas médicas.

Assim, passo a relatar o tema, somente a esse item específico.

A DRJ de origem entendeu que não houve de fato a comprovação da prestação de serviços e dos valores depreendidos com todos os profissionais indicados pelo contribuinte.

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário aduzindo de forma resumida, que a partir de uma série de documentos a seguir indicados, o recorrente comprova a integralidade de tais despesas, no tocante à efetividade da prestação/recebimento desses serviços, bem como do seu pagamento, considerando-as na mesma ordem em que consta na sua declaração de rendimentos, juntando documentos ao feito.

Diante dos fatos narrados, é o breve relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA DEDUÇÃO INDEVIDA DAS DESPESAS MÉDICAS:

Exigiu-se do contribuinte a apresentação de comprovação da efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos havidos com as despesas médicas indicadas e questionadas, bem como demais elementos levantadas pela autuação. Isso porque a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

"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:

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". (grifou-se).

Foram glosadas todas as despesas médicas pleiteadas pelo impugnante em sua DIRPF, no montante de **R\$ 33.410,90** (fls. 11 e 28), que foi totalmente impugnado, assim discriminado: **R\$ 2.595,90**, da Clínica Heidelberg Ltda; **R\$ 15,00**, para Laboratório de Dosagens Hormonais e Análises Clínicas (Hormocentro); **R\$ 400,00**, para o profissional Marco Antonio Bessa; **R\$ 5.000,00**, a Aline Tavelin; **R\$ 5.000,00**, a Carolina Joukoski Garcia; **R\$ 10.200,00**, para Joseli Juliane Kusseki de Lacerda; e **R\$ 10.200,00**, para Graciele Juliani Kuceki.

A DRJ de origem entendeu que nem todas as glosas de despesas médicas teriam sido comprovadas, acolhendo a comprovação para alguns profissionais conforme sua conclusão:

"Em relação às despesas de **R\$ 400,00, com o profissional Marco Antônio Bessa**, relativas a honorários por duas consultas médicas, conforme recibos (fls. 42/43), é de se acatá-las como comprovadas, tendo em vista que o impugnante apontou cheques compensados em sua conta corrente (fls. 44/45) que guardam coerência em valores e datas com os recibos apresentados.

Em referência aos pagamentos de R\$ 2.595,90 feitos à Clínica Heidelberg Ltda, não há como acatar a integralidade desse valor, uma vez que, tratando-se de pessoa jurídica, o documento fiscal adequado à comprovação da prestação dos serviços é a pertinente nota fiscal, que, no caso, só comprovam gastos de R\$ 1.000,00, conforme documentos de fls. 32/36, cuja dedução deve ser restabelecida.

Quanto ao gasto de R\$ 15,00 junto ao Laboratório de Dosagens Hormonais e Análises Clínicas (Hormocentro), consoante documento de fl. 40, é referente a taxa de coleta domiciliar, não havendo previsão para a dedução como despesas médicas desse tipo de gasto, que só contempla os gastos com o próprio exame.

Quanto às despesas de R\$ 5.000,00, da profissional Aline Tavelin, por tratamentos odontológicos; R\$ 5.000,00, a Carolina Joukoski Garcia, também referentes a tratamentos odontológicos; R\$ 10.200,00, que teriam sido pagos a Joseli Juliane Kusseki de Lacerda, por serviços de fisioterapia (fls. 73/76); R\$ 10.200,00, a Graciele Juliani Kuceki, também por serviços de fisioterapia (fls. 92/97),

representam, individualmente, os maiores gastos com despesas médicas, e estranhamente, ao contrário, por exemplo, daqueles pagamentos feitos ao médico Marco Antonio Bessa, o contribuinte não apresenta nenhuma indicação de pagamentos com cheques, alegando que os fez somente em espécie. **Não há como acatar essa linha de justificacão.** O impugnante tem o hábito de pagar as suas despesas com cheques, o que pode ser constatado nos extrato bancários que juntou às fls. 44/45, onde se verifica que fazia uso desse instrumento para o pagamento até de pequenos valores, na faixa de **R\$ 60,00 a R\$ 100,00**, não sendo crível que fizesse pagamentos de **R\$ 1.300,00** (fls. 63inferior/ 64superior) , **R\$ 1.200,00** (fls. 63superior/64inferior), **R\$ 850,00** (fls. 72/76 e 92/97), **R\$ 700,00** (fl. 56) e **R\$ 500,00** (fls. 47/54), por meio de dinheiro em espécie.

(...)Assim, é de se manter as glosas das despesas médicas de R\$ 5.000,00, R\$ 5.000,00, R\$ 10.200,00 e R\$ 10.200,00, que teriam sido prestadas pelas profissionais Aline Tavelin, Carolina Joukoski Garcia, Joseli Juliane Kusseki de Lacerda e Graciele Juliani Kuceki, respectivamente, por não terem sido comprovados os efetivos pagamentos e a prestação dos serviços.

Para as profissionais listadas, a decisão de piso entendeu por manter as glosas em questão, pois “meros recibos fornecidos pelos supostos prestadores de serviços, porquanto documentos expedidos de forma unilateral, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, sejam os pagamentos, sejam os serviços.

Ressalto que nesse caso consta nos autos a Sra. Maria Aparecida de Castro Tavares, cônjuge do interessado, como dependente do recorrente, e que não tem rendimentos próprios e não declara isoladamente, condição legal para permitir a dedução pretendida.

Quanto **aos pagamentos de R\$ 2.595,90 feitos à Clínica Heidelberg Ltda, em que a DRJ de origem aceitou somente os valores de R\$ 1.000,00, como efetivamente comprovados, diante dos documentos de e-fls. 32/38,** entendo ser coerente seguir um acolhimento lógico da decisão de piso, onde reestabeleceu a glosa para os valores identificados em nota fiscal devidamente emitida pela clinica, mas não acolheu o recibo com as supostas quantias remanescentes. Compreendo que se houve acesso a notas fiscais para os serviços prestados, o contribuinte poderia ter solicitado novamente as demais notas fiscais para as despesas complementares. Ainda que houvesse algum tipo de intercorrência por parte da clínica prestadora do serviço, não consta descrição ou detalhes na declaração emitida na e-fl. 38 de que pudesse ter ocorrido alguma falha na emissão das demais notas fiscais. Com isso nessa glosa , acompanho a decisão *a quo*.

Também acompanho a decisão de piso no que diz respeito Laboratório de Dosagens Hormonais e Análises Clínicas (Hormocentro), tendo em vista que não há previsão legal para dedução na coleta domiciliar. Somente para gastos depreendidos no âmbito hospitalar.

Quanto às despesas de **R\$ 5.000,00**, da profissional Aline Tavelin, por tratamentos odontológicos; **R\$ 5.000,00**, a Carolina Joukoski Garcia, também referentes a tratamentos odontológicos; **R\$ 10.200,00**, entendo também de igual forma à decisão de piso, que além das fundamentações utilizadas, não localizei no processo a descrição do tratamento aplicado ao recorrente e sua cônjuge. Os documentos acostados até possuem informações do serviço prestado, com data e valores, contudo, não houve detalhamento do procedimento a ser realizado, ou outros documentos que pudesse convencer o julgador quanto ao direito pleiteado pelo contribuinte.

Nessas circunstâncias, não acolho as alegações da recorrente às referidas glosas.

Quanto aos pagamentos a Joseli Juliane Kusseki de Lacerda, por serviços de fisioterapia (fls. 73/76); a Graciele Juliani Kuceki, também por serviços de fisioterapia, nos

valores de **R\$ 5.000,00**, (fls. 92/97), também não acolho as alegações recursais, em razão da seguinte conclusão: as duas profissionais declararam que receberam o valor de R\$ 70,00 reais por atendimentos, e informaram que durante o mês iriam aplicar os procedimentos ajustados em 11 encontros. Primeiro que os valores mensais de R\$ 70,00 x 11 consultas, resultariam na quantia de R\$ 770,00 reais, e não R\$ 850,00 descritos nos recibos supostamente emitidos pelas profissionais.

Buscando ao máximo realizar algum tipo de juízo de valor, o que se verifica em situações como essas é que se o valor do serviço custa um “x”(valor) por mês, a tendência para que a contratação de um serviço anual, é que esse valor diminua, a fim de que ofereça um possível desconto pela contratação contínua e não aumente, como foi no caso dos autos, em que passou no mês de R\$ 770,00 reais para R\$850,00 reais. E mesma que seja aumentado, como no caso dos autos, os valores não conferem com o que foi declarado e emitido nos recibos. Ao somar a quantidade de consultas informadas na declaração e na ficha de atendimento (total de 132 atendimentos) “*versus*” os R\$ 77,00 do preço do serviço, o montante final devido por cada paciente seria de R\$ 10.164,00, e não R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para cada profissional, como foi explicado pelo recorrente e também pelas próprias profissionais que declararam os serviços prestados.

Esse julgador tem por praxe examinar as provas de maneira sistemática, onde o conjunto probatório possa formar convicção de que determinada situação possa ter ocorrido, ou nesse caso, que a prestação de serviços médicos tenham efetivamente prestada.

Assim, foram analisados todos os recibos Juntados aos autos, bem como os demais documentos acostados ao feito.

Os recibos e as notas fiscais apresentados até preenchem as exigências legais, tais como: que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) de quem recebeu os supostos valores pagos, inscrições nos Conselhos Profissionais indicados (e conferidos no endereço eletrônico dos respectivos Conselhos de Classe). Porém, as informações estão divergentes.

Esses elementos se ajustam com as exigências da legislação em vigor, bem como às imposições da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme a Instrução Normativa n.º 15 de 2001, da SRFB, em seu artigo 46, assim impõe:

"IN SRF 15, de 2001 INSRF15, de 2001.

Art.46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento".

No que diz respeito aos comprovantes de pagamento, cito ainda Instrução Normativa n.º 1.500, de 2014, da Receita Federal do Brasil, em que seu artigo 97, dispõe o seguinte:

"Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Nesse sentido o contribuinte deve comprovar de forma idônea as deduções pretendidas, consoante prescreve o artigo 73 e § I o do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, estabelece que:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a § 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".

Contudo, as informações prestadas com dados e valores divergentes dos serviços descritos, aliados ao fato de haver outras provas que pudessem afastar a glosa lançada, não permite que esse julgador nesse processo acolha os pedidos do recorrente.

Cumprido destacar que, a prova isolada da emissão dos recibos por si só, pode não convencer o julgador, mas o conjunto probatório pode levar a convicção do acolhimento do direito pretendido ser provado, já que o recorrente em todo o processo apresentou as comprovações, e informou por todas as formas e meios que estava ao seu alcance para afastar a acusação fiscal.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Portanto, sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se ser deferido o recurso do recorrente

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Assim, tendo em vista que houve não houve comprovação por parte do contribuinte da efetiva prestação dos serviços e dos valores depreendidos, deve ser mantida a glosa ser afastada a glosa da dedução pleiteada no valor total de

DA APLICAÇÃO DA TAXA DE JUROS SOBRE A MULTA

A súmula CARF n.º 04 pacificou o entendimento da aplicação da taxa SELIC, senão vejamos:

"Súmula 04. 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".

Já a Súmula CARF nº 108, sedimentou o entendimento sobre a aplicação de juros sobre a multa:

Súmula CARF nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, a presente taxa de atualização de tributo federal e da multa é devida.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator