



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

Processo nº 10845.720652/2011-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.322 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2018
Matéria IRPF. ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente SEBASTIÃO ROBERTO DE OLIVEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE PERÍCIA. INOBSERVÂNCIA DE PRECEITOS LEGAIS. INDEFERIMENTO.

Nos termos da norma de regência, a impugnação deve mencionar as perícias que o sujeito passivo pretenda sejam efetuadas, expondo os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito indicado pelo impugnante.

Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos em lei.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ISENÇÃO. MOLÉSTIA GRAVE.

Os proventos de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada, motivadas por acidente em serviço e os percebidos por portador de moléstia profissional ou grave, ainda que contraída após a aposentadoria, reforma ou reserva remunerada, são isentos do imposto de renda.

DESPESAS MEDICAS. INTIMAÇÃO. EFETIVO PAGAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Há de se comprovar, quando regularmente intimado, o efetivo pagamento das despesas com os profissionais da área médica, que pretendeu aproveitar na DIRPF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata

Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior (relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 22ª Tuma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão nº 16-56.552, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2009 do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, de fls. 50/55.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total de Rendimentos Tributáveis Declarados	130.142,29
2) Omissão de Rendimentos Apurada	15.459,48
3) Total das Deduções Declaradas	83.142,90
4) Glosa de Deduções Indevidas	59.668,18
5) Previdência Oficial Sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	122.127,05
7) Imposto apurado após Alterações (Calculado Pela Tabela Progressiva Anual)	26.999,00
8) Contrib. Prev. a Emp. Doméstico Declarado	0,00
9) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
10) Glosa de Dedução de Incentivo	0,00
11) Total de Imposto Pago Declarado	5.214,43
12) Glosa de Imposto Pago	0,00
13) IRRF sobre Infração ou Carne Leão Pago	0,00
14) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8-9+10-11+12-13)	21.784,57
15) Saldo do Imposto a Pagar Declarado	1.124,47
16) Imposto já Restituído	0,00
17) Imposto Suplementar	20.660,10

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização a glosa de R\$ 59.668,18 correspondente à Dedução Indevida de Despesas Médicas, e a Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$ 15.459,48.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento, de fls. 01, e dos documentos de fls. 07/32, alegando, em síntese, que:

DA ISENÇÃO

Em face dos inúmeros documentos juntados aos autos, ficou claro que o Impugnante é portador de doença grave, desde o ano calendário da ocorrência do fato gerador, o que afasta a exigência fiscal.

DO DEVER DO FISCO DE BUSCAR A VERDADE MATERIAL

Ficou claro o mau comportamento da fiscalização que, ciente da condição de saúde do Impugnante, em face dos documentos que foram apresentados, que inclusive atentavam para uma isenção prevista em lei, preferiu lançar o tributo, em total agressão ao princípio constitucional da Moralidade e às normas preceituadas pela Lei 9.784/99.

A EFETIVIDADE DO SERVIÇO PRESTADO E SUA COMPROVAÇÃO

Foram apresentados laudos médicos que comprovam o tratamento e os exames efetuados, não ficando qualquer rastro de dúvida em relação ao mal que aflige o Impugnante, apenas havendo dúvidas - todas possíveis de serem dirimidas pela fiscalização - em face da efetiva comprovação.

Os pagamentos feitos e sua comprovação.

Os honorários dos médicos que trataram o Impugnante foram comprovados com os recibos, a favor dos quais há presunção de validade que somente pode ser derrubada através de comprovação da sua invalidade, o que, ao fim e ao cabo, significaria comprovação de fraude na emissão dos recibos.

Aliás, malgrado a pletora de normas citadas no lançamento ora impugnado, nenhuma norma jurídica existe que impeça o cidadão de pagar em moeda corrente qualquer coisa ou serviço que adquira. Ao contrário disso, há norma no sentido da impossibilidade de negação de pagamentos em moeda, por isso que tal procedimento significaria a negação de curso da moeda nacional. Fraude não se presume, mas deve ser comprovada por quem a alegue.

O lançamento foi calcado na hipótese de não comprovação das deduções devidas. Ocorre, porém, que a presunção de fraude, por dedução indevida, não se presume, mas deve ser provado por quem o alegue, prova essa que não pode ser meramente circunstancial, ou, como é bem este caso, meramente argumentativa, ou seja, sem suporte fático real, que permita a sua aceitação. Afora isso, cuida-se apenas de suspeitas e dúvidas, nas quais não se pode fundamentar lançamentos tributários.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA

Na forma do contido no art 16, IV do Decreto Ns 70.235/72, evidenciada a desídia da fiscalização na verificação do estado de saúde do Impugnante que lhe faz preencher os requisitos da norma de isenção, requer a produção de prova pericial médica para a comprovação da efetividade dos serviços efetuados, da sua importância e da correspondência com os valores pagos, assim como a existência da doença indicada na época da ocorrência do fato gerador aqui apontado.

PEDIDO

Em face do exposto, pede e requer o Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de ser anulado o lançamento ora impugnado, arquivando-se o correspondente processo administrativo.

A DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, conforme conclusões abaixo reproduzidas:

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

- *Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fiscalização constatou omissão de rendimentos do trabalho sujeitos à tabela progressiva, no valor abaixo:*

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL (ATIVA)						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
722.559.948-87	15.459,48	0,00	15.459,48	0,00	0,00	0,00

- *O Impugnante alega que os inúmeros documentos juntados aos autos comprovam que é portador de doença grave, desde o ano calendário da ocorrência do fato gerador, o que afastaria a exigência fiscal.*
- *Há dois requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção. Um reporta-se à natureza dos valores recebidos, que devem ser proventos de aposentadoria ou reforma e pensão, e o outro se relaciona com a existência*

da moléstia tipificada no texto legal, sendo a comprovação da doença grave feita obrigatoriamente através de laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

- *Quanto ao primeiro requisito, não obstante o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte ser referente ao Ano Base 2009 e o lançamento ser referente ao ano-calendário 2008, da consulta ao Portal do IRPF relativa aos anos-calendário 2008 e 2009, conclui-se que os rendimentos são provenientes de aposentadoria por tempo de contribuição.*
- *Quanto ao segundo requisito, consta à fl. 45, Comunicação da Previdência Social, datada de 18.10.2010, informando que após análise médica ficou constatado que o Impugnante é portador de moléstia grave que se enquadra na legislação – CID C-18.6.*
- *Conforme o parágrafo 5º do art. 39 do RIR/99, o Impugnante somente terá direito à isenção a partir do mês da emissão do laudo ou parecer que reconheceu a moléstia, uma vez que não houve apresentação de laudo pericial identificando a data em que a doença foi contraída, não estando os rendimentos recebidos no presente ano-calendário abrangidos pela isenção, já que o reconhecimento da moléstia se deu em 2010.*

Deduções de Despesas Médicas

- *Foram glosadas as despesas médicas abaixo discriminadas pelos motivos arrolados na coluna “Motivo da Glosa”:*

CPF/CNPJ	Tit. / Dep.	Nome/Razão Social	Código	Valor Glosado	Motivo da Glosa
58.229.691/0001-80	Tit.	UNIMED SANTOS	26	5.665,18	Comprovantes não apresentados
306.145.538-81	Tit.	VINICIUS LEAL CARDOSO	10	3.000,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
271.277.288-10	Dep.	DRA ROSE BARICAO	10	10.777,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
131.575.518-17	Dep.	DR MARCIO PARPINEL	10	14.750,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
04.783.847/0001-40	Dep.	GOMES & GOMES ASSOCIADOS	20	276,00	Não houve comprovação
221.187.508-46	Dep.	IVAN YU SIW VAH	10	4.500,00	Quiropraxia. Indedutível.
221.187.508-46	Tit.	IVAN YU SIW VAH	10	5.500,00	Quiropraxia. Indedutível.
221.187.508-46	Tit.	IVAN YU SIW VAH	10	2.000,00	Quiropraxia. Indedutível.
271.277.288-10	Dep.	DRA ROSE BARICAO	10	3.200,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
271.277.288-10	Dep.	DRA ROSE BARICAO	10	5.000,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
271.277.288-10	Dep.	DRA ROSE BARICAO	10	5.000,00	Falta de comprovação da efetividade dos serviços e do desembolso dos numerários para quitá-los.
TOTAL				59.668,18	

- *Com exceção apenas dos valores referentes à pessoa jurídica Gomes & Gomes Dentistas Associados, os quais foram acatados pela fiscalização, o Impugnante não apresentou comprovantes da efetividade dos serviços e do*

desembolso do numerário para quitação dos valores declarados, devendo-se manter o lançamento de dedução de despesas médicas integralmente.

- *Ressalte-se que ainda que o pagamento dos serviços médicos tenha sido efetuado em dinheiro, a comprovação do efetivo pagamento é possível mediante a apresentação de extratos bancários com saques que justifiquem os pagamentos, permitindo-se, assim, a verificação inequívoca do nexo causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, com base no artigo 73 do RIR.*

Requerimento de Perícia

- *A realização de perícia só é necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso. A perícia pedida pelo impugnante não é necessária, pois a prova do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço pode ser feita mediante a apresentação de documentos acessíveis ao Impugnante.*
- *Porquanto possa haver divergência entre o fiscal autuante e o contribuinte quanto à interpretação dos fatos advindos do procedimento fiscal, isso é da essência do procedimento contraditório que informa o processo administrativo fiscal e não ensejam a necessidade de qualquer opinião técnica.*
- *Saliente-se que o instituto da perícia não é substituto para o ônus que têm o contribuinte de provar suas alegações mediante a apresentação de documentos e provas que possam demonstrar a improcedência do lançamento efetuado.*

Cientificado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 177/187, por meio do qual, reiterando o quanto aduzido na impugnação apresentada, sustentou, em síntese, que:

- ❖ O Recorrente é portador de doença grave e passa por rigoroso tratamento de saúde;
- ❖ Na descrição dos fatos e enquadramento legal o lançamento aponta que Recorrente não apresentou os comprovantes e não comprovou o efetivo pagamento das despesas médicas, por não ter apresentado documentos que comprovem a efetiva realização dos pagamentos comprovados por recibo e por terem apresentados documentos de profissional não médico, ou de documento em desacordo com a legislação;
- ❖ Como há prova no procedimento fiscal, não é verdade que o Recorrente não tenha comprovado as suas despesas. O fato é que comprovou – mediante recibo – e lhe foram exigidas contraprovas para sustentar referidos recibos, como se fossem de lavra duvidosa;

- ❖ Nenhuma prova foi feita, pela fiscalização, de que os recibos emitidos pelos médicos não correspondam a tratamento efetivo;
- ❖ Não existe nenhuma norma jurídica que impeça o cidadão de pagar em moeda corrente qualquer coisa ou serviço que adquira. Ao contrário disso, há norma no sentido da impossibilidade de negação de pagamentos em moeda, por isso que tal procedimento significaria a negação de curso da moeda nacional;
- ❖ O lançamento (auto de infração) foi calcado na hipótese de não comprovação das deduções devidas. Ocorre, porém, que a presunção de fraude, por dedução indevida, não se presume, mas deve ser provado por quem o alegue, prova essa que não pode ser meramente circunstancial, ou, como é bem este caso, meramente argumentativa, ou seja, sem suporte fático real, que permita a sua aceitação. Afora isso, cuida-se apenas de suspeitas e dúvidas, nas quais não se pode fundamentar lançamentos tributários;
- ❖ Requer a produção de prova pericial médica para a comprovação da efetividade dos serviços efetuados, da sua importância e da correspondência com os valores pagos, assim como a existência da doença indicada na época da ocorrência do fato gerador;
- ❖ Em face dos inúmeros documentos juntados aos autos, ficou claro que o Recorrente é portador de doença grave, desde o ano calendário da ocorrência do fato gerador, o que afasta a exigência fiscal;
- ❖ Requer, por fim, o acolhimento do recurso para que seja reconhecido o direito a isenção de Imposto de Renda desde o diagnóstico da doença do contribuinte, bem como o direito ao abatimento dos valores pagos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gregório Rechmann Junior - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser conhecido.

Do Pedido de Perícia

Conforme demonstrado no relatório acima, por meio do seu recurso voluntário, o contribuinte requer *a produção de prova pericial médica para a comprovação da efetividade dos serviços efetuados, da sua importância e da correspondência com os valores pagos, assim como a existência da doença indicada na época da ocorrência do fato gerador aqui apontado.*

Nos termos do inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, a impugnação deverá mencionar “as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito”.

Analisando-se a defesa recursal do contribuinte, verifica-se que este não obedeceu aos ditames estabelecidos em lei quanto ao requerimento de perícia, limitando-se a aduzir que *“este direito (requerimento de perícia) está previsto em norma processual, conforme o art 16, IV do Decreto Nº 70.235/72”*.

Observe-se que i) não foram expostos os motivos que pudessem justificar o requerimento de perícia; ii) não foram formulados os quesitos referentes aos exames desejados; iii) tampouco foram indicados, no referido pedido, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito designado para levar a efeito o exame solicitado pelo sujeito passivo.

O § 1º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 é taxativo no sentido de que *“Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16”*, ou seja, não há como se conhecer do pedido de perícia quando esse é formulado ignorando-se por completo os requisitos estabelecidos na norma.

Por outro lado, o art. 18 do Decreto nº 70.235/1972 prescreve que: *“A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”*.

Desse modo, não merece reparos o posicionamento consignado no acórdão recorrido, segundo o qual: (i) a realização de perícia só é necessária quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso. A perícia pedida pelo impugnante não é necessária, pois a prova do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço pode ser feita mediante a apresentação de documentos acessíveis ao Impugnante; (ii) porquanto possa haver divergência entre o fiscal autuante e o contribuinte quanto à interpretação dos fatos advindos do procedimento fiscal, isso é da essência do procedimento contraditório que informa o processo administrativo fiscal e não ensejam a necessidade de qualquer opinião técnica e (iii) que o instituto da perícia não é substituto para o ônus que têm o contribuinte de provar suas alegações mediante a apresentação de documentos e provas que possam demonstrar a improcedência do lançamento efetuado.

Assim, indefiro o pedido de perícia.

Da Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

A Notificação de Lançamento guerreada foi motivada, dentre outras razões, pela constatação da omissão de rendimentos, conforme excerto abaixo reproduzido:

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se

omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 15.459,48 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo:

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL (ATIVA)						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
722.559.948-87	15.459,48	0,00	15.459,48	0,00	0,00	0,00

Neste particular, o contribuinte alega, de forma genérica, que é portador de doença grave, o que afastaria a exigência fiscal.

A DRJ manteve a autuação sob o fundamento de que *o Impugnante somente terá direito à isenção a partir do mês da emissão do laudo ou parecer que reconheceu a moléstia, uma vez que não houve apresentação de laudo pericial identificando a data em que a doença foi contraída, não estando os rendimentos recebidos no presente ano-calendário abrangidos pela isenção, já que o reconhecimento da moléstia se deu em 2010.*

Sobre a matéria, os incisos XIV e XXI, art. 6º, da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com redação dada pelas Leis n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e n.º 11.052, de 29 de dezembro de 2004, assim determinam:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...)

XIV os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;

(...)

XXI - os valores recebidos a título de pensão quando o beneficiário desse rendimento for portador das doenças relacionadas no inciso XIV deste artigo, exceto as decorrentes de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão.

Por sua vez, o art. 30 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, passou a veicular a exigência de que a moléstia fosse comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, nos termos a seguir:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

§ 2º Na relação das moléstias a que se refere o inciso XIV do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, fica incluída a fibrose cística (mucoviscidose).

Prosseguindo na análise da legislação de regência da matéria, o § 5º do art. 39 do do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, estabelece que:

§ 5º As isenções a que se referem os incisos XXXI e XXXIII aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I – do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

II - do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão;

III – da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

Como se vê, para definição do momento da aplicação da regra isentiva, é imprescindível a definição do início da moléstia, isto porque:

- (i) Caso tenha sido contraída após a aposentadoria, a isenção será aplicada aos proventos recebidos a partir do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia (inciso II);
- (ii) Caso tenha sido contraída antes da aposentadoria, a isenção será aplicada aos proventos recebidos a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial (inciso III).

No caso em análise, estamos diante de proventos recebidos no Ano-Calendário 2008.

O contribuinte afirma, em suas peças defensivas, que é portador de doença grave desde o ano calendário da ocorrência do fato gerador, o que afastaria a exigência fiscal.

Ocorre que, analisando-se a documentação trazida aos autos pelo próprio Recorrente, não é possível chegar a essa conclusão – de que o mesmo já era portador de moléstia grave no Ano-Calendário de 2008.

Observe-se, por exemplo, os laudos de fls. 83 e 84, cujas imagens encontram-se parcialmente reproduzidas abaixo, datados de novembro/2008, que sinalizam a existência de (i) Pangastrite endoscópica enantemática e erosiva moderada com estase e (ii) Gastrite Erosiva, respectivamente:

CARF/PROCESSOS/MEUS/2011/PROCESSOS/04/2010/14/2007/2010043/20052-2011-47/2007/200520031140/200701

SP SANTOS DRF FL 83

Endo@centro
ENDOSCOPIA DIGESTIVA E RESPIRATÓRIA

PACIENTE: SEBASTIAO ROBERTO DE OLIVEIRA
EXAME: ENDOSCOPIA DIGESTIVA ALTA
DATA: 10/11/2008
CONVÊNIO: UNIMED
PREPARO: HABITUAL+SEDAÇÃO ENDOVENOSA
EQUIPAMENTO: VIDEOENDOSCÓPIO FUJINON 490 SERIES
INDICAÇÃO: MOHAMED ALI GAGHASTANLI, DR.

● **LAUDO ENDOSCÓPICO**

Introdução do aparelho pelo cricofaríngeo sob visão direta, com paciente posicionado em decúbito lateral esquerdo.

Esôfago apresentando calibre, motilidade e mucosa sem alterações significativas até seu terço distal, onde verificamos a transição esôfago-gástrica bem posicionada em relação ao pinçamento diafragmático, com cárdia continente.

Estômago distensível, com volume adequado e estase líquida esverdeada em moderada quantidade. Há enanema reticular acometendo a câmara gástrica em grau moderado, associado a algumas erosões planas antrais, recobertas por fibrina, com halo edematoso. Efetuada biópsia antral, após FICE*, com envio do material para estudo histológico + pesquisa de *H.pylori*.

Piloro circular, centrado e móvel.

Bulbo duodenal de boa conformação, com mucosa íntegra até a segunda porção do duodeno.

● **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Pangastrite endoscópica enantemática e erosiva moderada com estase
Biópsia antral

Nome: Sebastião Roberto de Oliveira Exame: N08-5491
Idade: 53a. Convênio: Unimed
Solicitante: Dr. Nelson Marfil Filho
Material: Estômago: Antro Entrada: 10/11/08
Diagnóstico: Gastrite Erosiva Emissão: 12/11/08

Exame Macroscópico: O espécime consiste de dois fragmentos irregulares de tecido que mediram em média 0,3X0,2X0,2 cm nos seus maiores eixos. Apresentam coloração acastanhada, aspecto finamente granuloso e consistência elástica.

Os atestados emitidos pela Dra. Maria Ligia Lyra Pereira – Cirurgia do Aparelho Digestivo e Proctologia – C.R.M. 47.779, de fls. 28/29 e 79, emitidos em 02/06/2010 e 11/02/2010, respectivamente, reportam-se a acontecimentos ocorridos em fevereiro e novembro de 2009.

Neste contexto, da documentação que compõe os presentes autos, infere-se que a moléstia grave do Recorrente é posterior à aposentadoria, incidindo, no caso concreto, o inciso II do § 5º do art. 39, segundo o qual a isenção em análise aplica-se aos rendimentos recebidos a partir do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia.

Às fls. 45, consta comunicado da Previdência Social, datado de 18/10/2010, destinado ao Sr. Sebastião Roberto de Oliveira – ora Recorrente, informando que, *após análise*

médica, ficou constatado que o mesmo é portador de moléstia grave que se enquadra na legislação.

Assim, não merece qualquer reparo a decisão da DRJ neste particular, que concluiu que o Impugnante somente terá direito à isenção a partir do mês da emissão do laudo ou parecer que reconheceu a moléstia, uma vez que não houve apresentação de laudo pericial identificando a data em que a doença foi contraída, não estando os rendimentos recebidos no presente ano-calendário abrangidos pela isenção, já que o reconhecimento da moléstia se deu em 2010.

Das Deduções de Despesas Médicas

A Notificação de Lançamento que deu origem ao presente PAF decorre, também, da glosa de deduções de despesas médicas.

A dedução de despesas médicas e de saúde na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, abaixo transcritos:

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

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

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

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.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, *in verbis*:

Seção I

Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

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

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

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

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas-CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica-CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

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

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

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

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

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

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

Na espécie, o contribuinte apresentou, ainda no curso da ação fiscal, uma série de recibos que foram desconsiderados pela fiscalização.

A DRJ, em face da impugnação apresentada, concluiu que *o Impugnante não apresentou comprovantes da efetividade dos serviços e do desembolso do numerário para quitação dos valores declarados, devendo-se manter o lançamento de dedução de despesas médicas integralmente*.

Não comungo, contudo, das conclusões a que a instância *a quo* chegou, em decorrência do indigitado levantamento de provas.

É fato, conforme a ciência processual já há muito firmou, que recibos são instrumentos particulares que comprovam a quitação do negócio jurídico, não se consubstanciando em prova inequívoca da realização de um pagamento.

Apesar disso, deve-se reconhecer que a própria legislação tributária conferiu a esse tipo de documento o valor de prova do pagamento, consoante disposto no inciso III do § 2º do art. 8º da Lei nº 9.250/95 - anote-se que um documento de transferência bancária, por exemplo, não possui todos os elementos discriminados na legislação, tais como o endereço do profissional prestador do serviço, ao contrário do recibo, que possui campos de preenchimento adequados para esses fins.

Desta sorte, a regra geral é a aceitação de recibos, caso atendidos os seus requisitos formais, motivo pelo qual a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas médicas deve ser devidamente fundamentada, sob pena de violação do princípio da proteção da boa-fé e da legítima confiança que norteiam a relação fisco-contribuinte.

O acórdão atacado não vislumbrou vícios de forma nos recibos trazidos. Assim, entendo que não restaram suficientemente claras as razões para infirmar o valor probatório dos recibos apresentados, motivo pelo qual deve ser reformada a decisão de primeira instância de modo a restabelecer a dedução de despesas médicas efetivamente comprovadas por meio dos respectivos recibos, para o período examinado.

Vale observar, ainda, que o entendimento que aqui se partilha é o de que é perfeitamente possível que a autoridade julgadora busque, com respaldo nas normas acima mencionadas, elementos adicionais para a formação de sua convicção, porém a decisão que exsurge da análise dessas provas deve ser devida e coerentemente fundamentada, forte no dever geral de motivação das decisões e da proteção à boa-fé do contribuinte.

No que tange especificamente aos serviços de quiropraxia, destaco que:

- foram discriminados, nos respectivos recibos, como serviços de tratamento fisioterápico;
- foram prestados por profissionais inscritos no Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional da 3ª Região (Crefito-3) do Estado de São Paulo;

- trata-se de terapia reconhecida pelo Ministério da Saúde, o qual, inclusive, por meio da Portaria nº 849/2017, incluiu a quiropraxia na Política Nacional de Práticas Integrativas e Complementares (PNPIC), passando a ser oferecida pelo Sistema Único de Saúde (SUS).

Neste ponto, considerando que, de acordo com a Organização Mundial da Saúde (OMS) quiropraxia é *uma profissão de saúde que lida com o diagnóstico, tratamento e prevenção de distúrbios do sistema neuromusculoesquelético e os efeitos destes sobre a saúde geral. Baseia-se em técnicas manuais, incluindo ajustes e / ou manipulações conjuntas, concentrando-se principalmente em subluxações* (fonte: https://www.wfc.org/website/index.php?option=com_content&view=article&id=90&Itemid=110&lang=es), cabe a indagação: e se os serviços tivessem sido prestados por ortopedista especialista em coluna, a fiscalização também entenderia que tais despesas são indedutíveis?

Ante o exposto, não tendo o Recorrente apresentado qualquer comprovante de pagamento referente à despesa com a UNIMED SANTOS, no valor total de R\$ 5.665,18, concluo o voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para fins de restabelecer a dedução de despesas médicas comprovadas pelo contribuinte por meio dos respectivos recibos, no montante de R\$ 53.727,00 (cinquenta e três mil e setecentos e vinte e sete reais), conforme abaixo demonstrado:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Despesas Restabelecidas
306.145.538-81	VINICIUS LEAL CARDOSO	3.000,00
271.277.288-10	DRA ROSE BARICAO	10.777,00
131.575.518-17	DR MARCIO PARPINEL	14.750,00
221.187.508-46	IVAN YU SIW VAH	4.500,00
221.187.508-46	IVAN YU SIW VAH	5.500,00
221.187.508-46	IVAN YU SIW VAH	2.000,00
271.277.288-10	DRA ROSE BARICAO	3.200,00
271.277.288-10	DRA ROSE BARICAO	5.000,00
271.277.288-10	DRA ROSE BARICAO	5.000,00
		53.727,00

É como voto.

(assinado digitalmente)
Gregório Rechmann Junior

Voto Vencedor

Mauricio Nogueira Righetti, Redator Designado.

Em que pese as muito bem articuladas fundamentação e conclusão do voto condutor, delas ousou discordar.

O ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à necessidade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a transferência do numerário em função das despesas com profissionais da área médica, de que pretendeu se valer por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

Faço registrar as considerações promovidas pela autoridade autuante.
Confira-se:

Alteração da dedução para R\$ 924,00, valor comprovado relativo a empresa Gomes e Gmes, com a ressalva de que os comprovantes relativos à UNIMED DE SANTOS não foram apresentados. Além disso, foram desconsiderados os recibos emitidos por Vinicius Cardoso, Márcio Parpinel e Rose Barisão, visto que, devidamente intimado (a) a comprovar a efetividade dos serviços e o desembolso dos numerários para quitá-los, assim como a apresentar documentos que permitissem identificar os procedimentos aos quais os recibos se referem e o paciente que teria sido submetido aos mesmos, o (a) contribuinte se limita a apresentar declaração emitido pelo primeiro profissional e informar que não localizou os dois últimos, sem nada comprovar, efetivamente. Além disso, os recibos emitidos pelos profissionais Rose e Marco estão em desacordo com a legislação, uma vez que não consta o registro profissional da emitente; finalmente, também foram glosados os recibos emitidos por Ivan Van, relativo a tratamento de quiropraxia prestado por profissional não médico ou regularmente habilitado, indedutível.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza é a alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, que assim estabelece:

*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; (destaquei)*

§ 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;

Veja-se, não basta que tenha havido a despesa. É imprescindível que tenha sido efetivamente PAGA pelo contribuinte.

De Início, a despesa reputa-se comprovada por meio da indicação do nome, endereço e nº do CPF de quem recebeu o pagamento, sendo que, por outro lado, a comprovação do efetivo pagamento não se dá, por óbvio e necessariamente, por meio dessa mera indicação.

Da leitura do dispositivo encimado, infere-se que não basta que haja um pagamento a determinada pessoa, há de se comprovar a natureza da despesas e/ou motivo que deu azo a tal pagamento; da mesma forma, não basta que haja a despesa descrita e evidenciada por meio da indicação do nome, endereço e CPF do profissional que prestou o serviço, há de se comprovar seu efetivo pagamento por parte do contribuinte.

Assim, penso que há de se comprovar, quando intimado, o pagamento de despesas dessa natureza, aí entendida a transferência do numerário pelo contribuinte àquele que teria prestado o serviço cuja despesa é dedutível para fins de apuração do IR, sobretudo quando o Fisco, a seu juízo, evidencia a necessidade de que assim seja feito, em função, por exemplo, da ocupação do contribuinte (em regra, profissionais liberais), valores envolvidos (em geral, abaixo do limite de isenção por emitente dos recibos), expressividade das despesas médicas em comparação aos rendimentos tributáveis declarados, tipo das despesas médicas envolvidas (a rigor, com fisioterapeutas, fonoaudiólogos, psicólogos, dentistas, via de regra não cobertos por planos de saúde), dentre outros.

Não é por outro motivo que o artigo 73 do Decreto 3.000/99 estabelece que *"todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora"*.

Assim sendo, uma vez não atendida a intimação de fls. 21, no sentido de que fosse comprovado o desembolso para pagamento das despesas com aqueles profissionais, tenho que a manutenção do lançamento é um imperativo.

Por fim, cumpre destacar a observação promovida pelo acórdão vergastado, no que toca aos pagamentos eventualmente promovidos em espécie, ainda que não usual.

Ressalte-se que ainda que o pagamento dos serviços médicos tenha sido efetuado em dinheiro, a comprovação do efetivo pagamento é possível mediante a apresentação de extratos bancários com saques que justifiquem os pagamentos, permitindo-se, assim, a verificação inequívoca do nexos causal entre os recibos apresentados e os pagamentos efetuados, com base no artigo 73 do RIR.

Ante o exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

