



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

Processo n° 11618.003529/2006-47
Recurso n° 502.177 Voluntário
Acórdão n° **2801-01.929 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente TANIA MARIA GAMBARRA DE BARROS MOREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO. DOCUMENTOS
COMPROBATÓRIOS.

No caso de dúvida quanto à autenticidade dos recibos e declarações apresentadas, devem ser carreados aos autos outros elementos de prova, tais como exames, laudos, comprovantes de pagamentos, para que as despesas médicas declaradas possam ser consideradas dedutíveis.

DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTO EM ESPÉCIE. COMPROVAÇÃO.

Para que sejam considerados comprovados os pagamentos em espécie referentes a despesas médicas, faz-se necessário comprovar a existência de que saques efetuados nas contas bancárias sejam contemporâneos à emissão dos recibos e que haja compatibilidade entre os valores sacados e aqueles contidos nos documentos.

PROVA. APRECIÇÃO PELO JULGADOR.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. VIOLAÇÃO. APRECIÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Dessa forma não lhe cabe apreciar alegações de violação a princípios constitucionais que tenham por objetivo afastar a aplicação da lei tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer dedução de despesas médicas no montante de R\$ 17.000,00, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Antonio de Pádua Athayde Magalhães e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende que negavam provimento ao recurso. Ausente o Conselheiro Luiz Cláudio Farina Ventrilho.

Assinado digitalmente

Antônio de Pádua Athayde Magalhães - Presidente.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antônio de Pádua Athayde Magalhães, Amarylles Reinaldi e Henriques Resende, Carlos César Quadros Pierre, Walter Reinaldo Falcão Lima e Sandro Machado dos Reis.

Relatório

AUTUAÇÃO

Por intermédio do Termo de Intimação de fls. 08, foi solicitada à contribuinte a apresentação dos documentos abaixo descritos, relativos à sua Declaração de Ajuste Anual – DAA do IRPF relativa ao exercício 2005, ano-calendário 2004:

“- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas, bem como do seu efetivo pagamento.

- Comprovante de pagamento de Contribuição à Previdência Privada e Fapi.”

Em atendimento à solicitação acima descrita, a interessada apresentou os esclarecimentos de fls. 09/11, informando que o pagamento das despesas médicas foi efetuado em espécie, e juntou os documentos de fls. 12/27.

Após a apreciação da documentação apresentada, a fiscalização expediu a Notificação de Lançamento de fls. 05/07, em que foi glosada a totalidade das despesas médicas, no valor de R\$ 28.096,25, conforme descrição dos fatos auto, abaixo reproduzida:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas.

*Glosa do valor de R\$ *****28.096,25, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

Foi glosado o total de despesas médicas, por falta de comprovação do efetivo pagamento. Além deste fato, o

contribuinte informou pagamento à UNIMED e não apresentou o comprovante. Os recibos de FILOMENA M. N. P. DA SILVA e FRANCICO I. KUMAMOTO não identificam o(s) beneficiário(s) do tratamento e o de Ana L. A. de Oliveira não consta o local do atendimento. Apresentou despesas com fisioterapia (R\$10.000,00), embora tenha também informado pagamento à UNIMED.”

Foi apurado um imposto suplementar de R\$ 7.726,47, mais acréscimos legais.

IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 01/03, alegando, em síntese, conforme relatório do acórdão de primeira instância (fls. 38/39):

“3.1. anexa comprovante de rendimentos da Funasa que informa o desconto do valor de R\$ 5.296,25 de despesas de assistência médico-odontológica, relativamente ao seu plano de saúde;

3.2. apesar de não constar o seu nome como paciente da Sra. Filomena, os recibos obedeceram às normas legais e o tratamento foi realizado no valor de R\$ 7.090,00. Segue em anexo declaração da profissional completando as informações;

3.3. o recibo fornecido pelo Hospital Memorial São Francisco e assinado pelo Dr. Francisco Ítalo Kumamoto, no valor de R\$ 800,00, refere-se a despesas hospitalares "devidamente comprovadas" com documentos originais com razão social, endereço e CPF;

3.4. os recibos de Ana Lúcia Albuquerque, no valor de R\$ 5.000,00, referem-se a tratamento no domicílio da contribuinte, em virtude de seu estado de saúde precário, pois é hipertensa e toma remédios diariamente para pressão arterial. Em complementação anexa declaração com o local de atendimento;

3.5. o tratamento com a fisioterapeuta Cristiane de Oliveira Beuttenmuller foi realizado e pago na forma da legislação e, apesar de usuária da Unimed, há limites de atendimento para essa especialidade.”

ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A DRJ/Recife-PE julgou o lançamento procedente em parte (fls. 37/45), sendo oportuno transcrever trechos do voto do relator do respectivo aresto, que fundamenta a decisão:

“5. Relativamente às despesas declaradas com a Unimed no valor de R\$ 5.296,25, a contribuinte comprovou tal despesa através do comprovante de rendimentos de fl. 13.

6. Quanto aos argumentos e documentação apresentados pela contribuinte, para as demais despesas, serão feitas as observações seguintes.

7. O recibo de emissão de emissão do Hospital Memorial São Francisco, fl. 16, no valor de R\$ 800,00, não identifica o beneficiário do serviço, em prejuízo do disposto no art. 8º, §2º, II, da Lei 9.250/95, que restringe como dedutíveis apenas as despesas realizadas com o contribuinte e seus dependentes, e apenas informa se referir a "despesas médico-hospitalares", sem especificar os pagamentos, também em prejuízo do disposto no art. 8º, §2º, III, da Lei 9.250/95, na medida em que não é possível saber, por este recibo, quais os tratamentos realizados e nem quantos teriam sido os atendimentos/tratamentos, não se podendo aferir sequer a razoabilidade das despesas ou preços praticados."

(...)

"14. Além disso, embora se trate de despesa realizada perante pessoa jurídica, a despesa não se encontra comprovada através da nota fiscal. Por todos esses motivos (falta de especificação do beneficiário e da despesa paga, a despeito das regras dos incisos II e III do §2º, do art. 8º, da Lei 9.250/95, e falta de nota fiscal) mantém-se a glosa dessa despesa.

15. A contribuinte anexou 05 (cinco) recibos de emissão da odontóloga, Sra. Filomena Maria Nóbrega P. da Silva, fls. 17 a 21, sendo 01 (um) no valor de R\$ 1.000,00 e 04 (quatro) no valor de R\$ 1.500,00 cada, totalizando R\$ 7.000,00, referindo-se, cada recibo, genericamente a "tratamento odontológico", não constando qualquer outra informação sobre quais teriam sido os tratamentos realizados e nem quantos teriam sido esses, não se podendo aferir sequer a razoabilidade das despesas ou preços praticados, o que vai de encontro à necessidade de especificação dos pagamentos, prevista no art. 8º, §2º, III, da Lei 9.250/95, como já mencionado, o que se repete na declaração desta profissional, fl. 14, datada de 28/09/2006, que também não especifica o pagamento de acordo com as unidades de tratamento, diferindo esta declaração dos recibos de fls. 17 a 21 apenas pela indicação da paciente como sendo a contribuinte.

16. Assim, tanto os recibos de fls. 17 a 21 como a declaração de fl. 14, além de não especificar o pagamento suficientemente, não possuem o endereço da profissional, aspectos exigidos no inciso III, do mesmo do §2º, do art. 8º, da Lei 9.250/95.

17. 1 A impugnante anexou nas fls. 22 a 24 03 (três) recibos de emissão da fisioterapeuta Cristiane de Oliveira Beuttenmüller Bezerra, sendo o primeiro no valor de R\$ 2.500,00, o segundo no valor de R\$ 3.000,00 e o terceiro no valor de R\$ 4.500,00, todos se referindo genericamente a "sessões de fisioterapia motora, realizadas na mesma, em domicílio, durante os meses de (...)" (referindo-se, cada recibo, a dois ou três meses, de janeiro a julho).

18. Apesar dos valores expressivos desses recibos, não há qualquer outra informação sobre os tratamentos realizados e nem sobre quantas teriam sido as sessões de atendimento e nem sobre o preço de cada atendimento, não se podendo aferir

sequer a razoabilidade das despesas ou preços praticados, o que vai de encontro à necessidade de especificação dos pagamentos, prevista no art. 8º, §2º, III, da Lei 9.250/95, assim como não há indicação do endereço da profissional, em prejuízo do disposto no art. 8º, §2º, II, da Lei 9.250/95.

19. *O contribuinte também anexou 03 (três) recibos, fls. 25 a 27, de emissão da psicóloga Ana Lúcia Albuquerque de Oliveira, sendo dois no valor de R\$ 1.500,00 e um no valor de R\$ 2.000,00, totalizando R\$ 5.000,00, que descrevem as despesas genericamente como referentes a "tratamento psicológico terapêutico realizado na mesma, durante os meses de (...)" (referindo-se, cada recibo, sempre, a dois meses, de janeiro a junho).*

20. *Semelhantemente ao ocorrido com os recibos da fisioterapeuta, apesar dos valores expressivos desses recibos da psicóloga, não há qualquer outra informação sobre os tratamentos realizados e nem sobre quantas teriam sido as sessões de atendimento e nem sobre o preço de cada atendimento, não se podendo aferir sequer a razoabilidade das despesas ou preços praticados, o que vai de encontro à necessidade de especificação dos pagamentos, prevista no art. 8º, §2º, III, da Lei 9.250/95, assim como não há indicação do endereço da profissional nos recibos, em prejuízo do disposto no art. 8º, §2º, II, da Lei 9.250/95. Apenas na declaração de fl. 15, datada de 27/09/2006, é que a profissional informa que o local de atendimento foi no domicílio da contribuinte, "em virtude do seu estado de saúde, que requeria cuidados especiais".*

21. *Além de não ser comum o atendimento de psicólogo em domicílio, não há qualquer comprovação de que o estado de saúde da contribuinte requeria tal tipo cuidado especial. Nesse sentido, observa-se não haver qualquer requisição médica ou outros comprovantes que comprovem a necessidade de tratamento especial em domicílio.*

22. *Verifica-se, portanto, que os recibos e declarações apresentados não atenderam alguns dos requisitos legais para os documentos necessários à comprovação das despesas médicas, conforme estabelecem os dispositivos da Lei nº 9.250/95 acima transcritos.*

23. *Ademais, a importância de todos os aspectos anteriormente destacados e reunidos se deve ao fato de que na apreciação dos elementos de prova é fundamental que estes não só atendam aos requisitos formais previstos na legislação como sejam pertinentes e coerentes para a formação da convicção do julgador, tal como permitido no art. 29 do Decreto 79.235/72, que dispõe:"*

(...)

"24. Destaque-se, também, que nesses casos, em que os recibos e declarações, por si sós, não são suficientes ao convencimento do julgador, fazem-se necessários outros elementos de prova que

atestem efetivamente a prestação do serviços e a transferência do numerário do contribuinte para os prestadores dos serviços.

25. Este entendimento, além de amparado no art. 29 supra citado do Decreto nº 70.235/72, que rege o Procedimento Administrativo Fiscal -- PAF, é corroborado pelo art. 73, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, RIIIR11999, que assim dispõe:”

(...)

“26. Deste dispositivo, depreende-se que podem ser necessários comprovantes complementares àqueles descritos no art. 8º da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos casos em que são identificados elementos - presentes nos próprios recibos ou até mesmo nas especificações da despesa em si, ou em qualquer outro elemento importante apurado na ação fiscal - que fragilizem os recibos como instrumentos de prova quanto à realização das despesas informadas nos mesmos ou em outras declarações, como foi o caso do conjunto de elementos reunidos nos parágrafos acima referentes à apreciação da documentação apresentada pelo contribuinte para efeito de comprovação das despesas médicas.

27. Assim, nesses casos, a prova definitiva e incontestável da despesa médica é feita com a apresentação de documentos que comprovem a transferência de numerário (o pagamento), além de documentos que comprovem a realização do serviço. A existência de recibos ou declarações, por si sós, nesses casos, não tem este condão. O recibo ou declaração é apenas uma prova simples que pode ser contestada por diversos elementos coletados no decorrer da ação fiscal.

28. No caso de comprovação de despesas médicas através de recibos, tanto estes podem se mostrar suficientes ao convencimento do julgador, como não, pois, em alguns casos, as informações neles contidas podem estar deficitárias em relação aos requisitos formais exigidos na legislação, como também podem conter informações que os fragilizem bastante, a ponto de que, não estando, os recibos, acompanhados de outros documentos que comprovem a realização dos serviços - tais como, requisições médicas, laudos médicos, exames, fichas de tratamento ou internamento, notas fiscais de hospitais e de tratamentos, entre outros, a depender do caso -, e nem de documentos que comprovem a efetiva transferência do numerário - tais como extratos bancários, com indicação dos cheques compensados ou saques efetuados, guias de transferência bancária, cópias de cheques nominativos ou outros documentos bancários, com datas e valores coincidentes ou, pelo menos, próximos daqueles constantes dos recibos -, não permitirão, os recibos e declarações, por si sós, o convencimento do julgador no sentido do acatamento dos mesmos para comprovação das despesas médicas.

29. E nesse sentido que seria bastante dirimente, na formação da livre convicção do julgador, tal como prevista no art. 29 do

Decreto 70.235/72, a apresentação de comprovação da efetiva transferência do numerário, o que se materializa, essencialmente, por meio de documentos bancários que atestem a transferência dos valores em datas coincidentes ou próximas às da emissão dos recibos.

30. Entendimento semelhante é compartilhado no Conselho de Contribuinte, segunda instância do contencioso administrativo, conforme as seguintes ementas de seus julgados:

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - Se o contribuinte não logra comprovar por outros meios as despesas médicas relacionadas em recibos declarados inidôneos, apresenta-se correta a glosa de despesas, conforme preceitua o art. 73 do Decreto nº 3.000/99.

Recurso negado. (Acórdão 106-15484, 26/04/2006, SEXTA CÂMARA)

IRPF - DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS E ODONTOLÓGICAS - COMPROVAÇÃO - O pagamento de despesas médicas, para fins de dedução do Imposto de Renda, não se comprova apenas com a exibição de recibos emitidos por profissionais. Diante de dúvidas quanto à efetividade da prestação dos serviços e/ou dos pagamentos, deve a autoridade administrativa solicitar elementos adicionais de comprovação, sem os quais é legítima a glosa das deduções. (Acórdão 104-21076, 20/10/2005, QUARTA CÂMARA)

DESPESAS MÉDICAS — GLOSA — É de se manter a glosa de despesas médicas, quando os recibos apresentados estiverem sob suspeição e o contribuinte não comprovar por outros meios a realização das despesas e os tratamentos efetuados. (Acórdão 102-47176, 20/10/2005, SEGUNDA CÂMARA)

IRPF - DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS . Diante (.) da insuficiência dos elementos constantes desses documentos tais como identificação da natureza e do destinatário dos serviços, justifica-se a exigência por parte do Fisco de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. Sem isso, o simples recibo é insuficiente para comprovar a despesa, justificando a glosa. (Acórdão 104-20665, de 09/05/2005, Quarta Câmara)

31. Ainda sobre a matéria é oportuno destacar os ensinamentos do Prof. Washington de Barros Monteiro em seu livro Curso de Direito Civil, 1º volume, Parte Geral, 34ª Edição, págs. 257 e 258, acerca dos efeitos das declarações em geral, das quais os recibos são espécies, perante terceiros, tais como no presente caso em que o terceiro é o próprio Fisco:

"Afirma-o o art. 131 do Código Civil, nos seguintes termos: as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Esse princípio, legado pelo direito romano e que encerra incontestável verdade, vale não só para a escritura pública, como também para o instrumento particular.

Saliente-se, entretanto, que a presunção de veracidade só prevalece contra os próprios signatários, não contra terceiros, estranhos ao ato.

Adverte, contudo, o parágrafo único do art. 131: 'Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais, ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las'.

O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por duas testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. -1.067) antes de transcrito no registro público (art. 135)." (grifos não originais)

32. Cumpre ressaltar que o parágrafo único do art. 131 supramencionado corresponde ao parágrafo único do art. 219 do Código Civil atual — Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 que manteve a mesma redação do primeiro.

33. Do exposto se depreende que as declarações e recibos, por si sós, podem ser frágeis, principalmente se estão desacompanhados da prova da efetiva transferência dos numerários, não eximindo nestes casos, portanto, os seus interessados do ônus de provar a veracidade das informações neles contidas quando as informações contidas em declarações e recibos se mostrarem insuficientes ao convencimento do julgador, nos termos permitidos no art. 29 do Decreto nº 70.235/72, já supra transcrito, o que ocorreu no caso por todos os aspectos anteriormente citados, que incluem a falta de comprovação da efetivação do pagamento através de extratos, cópias de cheques nominativos compensados ou outros documentos bancários."

RECURSO AO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF)

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/07/09, fls. 49, a interessada apresentou, em 24/08/09, o Recurso de fls. 51/78, juntamente com os documentos de fls. 79/205, em que alega, em síntese, o seguinte:

- a) os recibos apresentados para comprovar as despesas médicas retratam a fidelidade dos fatos que aconteceram, quando necessitou da prestação dos serviços dos respectivos profissionais. Ademais, apresentou Termo de Declaração dos respectivos profissionais (fls. 183/192), contendo informações complementares acerca dos tratamentos realizados;
- b) em 1970 seu esposo foi assassinado, deixando cinco menores sob sua guarda, o que gerou problemas psicológicos nela e em seus filhos, além

de outras enfermidades, afirmando ser portadora de stress pós-traumático, conforme documento de fls. 168;

- c) não concorda com a valoração, pela DRJ/Recife-PE, dos recibos emitidos pelas Dras. Filomena Maria Nóbrega P. da Silva, Cristiane de Oliveira Beuttenmüller Bezerra, Ana Lúcia Albuquerque de Oliveira, e Dr. Francisco Ítalo Kumamoto, alegando que as informações contidas em tais documentos satisfazem todas as exigências da legislação pertinente. Informa que anexou laudos técnicos e declarações dos profissionais para fins de comprovação dos dados contidos nos recibos, com exceção daquele relativo ao Dr. Francisco;
- d) no processo administrativo nº 11618.004942/2006-29 foi apreciado recibo emitido pela Dra. Josefa Gerlane de Lira Chacon, com as mesmas características dos recibos juntados a estes autos, e naquela situação aquele documento foi aceito como comprovante de despesas médicas;
- e) questiona a vinculação entre o total das despesas médicas declaradas com os rendimentos tributáveis, afirmando ser possível, inclusive, realizar gastos maiores que aqueles declarados, posto que não há limites para deduções de despesas médicas;
- f) os pagamentos foram efetuados em moeda corrente e a exigência para comprová-los é descabida e improcedente, ressaltando que não há lei que obrigue que tais pagamentos sejam feitos por meio de cheques;
- g) a Receita Federal possui todos os meios necessários para verificar se foram efetuados os pagamentos aos profissionais discriminados na alínea anterior;
- h) somente na falta de documentação é que se pode exigir a comprovação dos pagamentos efetuados, no caso de despesas médicas. Aduz que os recibos apresentados comprovam a realização dos gastos;
- i) para fundamentar sua defesa, cita os arts. 333 e 334, do Código de Processo Civil, que tratam, respectivamente, do ônus da prova e da prova dos fatos;
- j) a autoridade lançadora não observou os princípios da legalidade, da moralidade, da igualdade, da impessoalidade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório e do julgamento objetivo;

Diante do exposto acima requer seja tornado insubsistente a procedência do lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima

O recurso é tempestivo e atende as demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

No que diz respeito à dedução de despesas médicas da base de cálculo do imposto devido, sua previsão legal está contida no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

“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;

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.”

Foi a lei, mais precisamente o Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º, que expressamente determinou que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar as deduções, deslocando para ele o ônus probatório, sendo que o § 4º daquele mesmo artigo previu a glosa das deduções, sem a audiência do contribuinte, quando forem exageradas ou não forem cabíveis. O referido dispositivo constitui a matriz legal do art. 73 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art.73.Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, §3º).”

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º)."

(grifo meu)

No presente caso as despesas médicas foram glosadas em virtude de a contribuinte não ter comprovado o efetivo pagamento de tais gastos, conforme solicitação contida no Termo de Intimação de fls. 08, além de outras irregularidades constatadas nos documentos apresentados, conforme relatado na descrição dos fatos da respectiva notificação de lançamento. A DRJ/Recife-PE restabeleceu somente as despesas relativas à Unimed, no total de R\$ 5.296,25.

Juntamente com o recurso voluntário, para fins de comprovação das despesas médicas, a recorrente anexou novos documentos em relação aos seguintes profissionais:

a) Dra. Cristiane de Oliveira Beuttenmüller Bezerra

- laudo fisioterapêutico (fls. 178/179), contendo informações acerca da enfermidade, do tratamento realizado, além de demonstrativo da quantidade de sessões realizadas por mês e seus respectivos valores;

b) Dra. Filomena Maria Nóbrega P. da Silva

- laudo odontológico (fls. 176/177), contendo informações acerca da enfermidade, do tratamento realizado, com a discriminação das intervenções ocorridas e dos seus respectivos valores;

c) Dra. Ana Lúcia Albuquerque de Oliveira

- declaração emitida pela profissional (fls. 180), ratificando as informações contidas nos recibos de fls. 25/27;

Juntou, ainda, atestado médico (fls. 168), expedido pelo Dr. Aécio Araújo de Moraes, informando que a recorrente submeteu-se a tratamento no período de 1971 a 1975, por ser portadora da enfermidade enquadrada no CID-10 com o código F-43.1 (reação de estresse pós-traumático), e cópias de exames (fls. 126/166).

Embora o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 estabeleça que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que seja comprovada a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas naquele parágrafo, o que não foi feito pela recorrente, entendo que, neste caso, o princípio da verdade material deve prevalecer sobre o dispositivo legal citado, tendo em vista o disposto no art. 8º da Lei nº 9.250/95, que trata da apuração da base de cálculo do imposto devido, que admite como deduções as despesas devidamente comprovadas. Por conseguinte apreciarei tais documentos.

Vale lembrar que, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção. Assim, com base nesse dispositivo legal, analisarei os documentos carreados aos autos para verificar se são suficientes para comprovar as despesas médicas glosadas.

Em que pese a contribuinte ter sido intimada a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, e a ausência de apresentação de tais documentos ter sido a razão principal para a glosa efetuada, entendo que deve ser analisado o conjunto probatório para verificar se há outros elementos que sejam suficientes para formar a convicção do julgador acerca da efetividade dos serviços prestados. Por conseguinte, mesmo não tendo sido apresentadas provas do efetivo pagamento, as despesas médicas podem ser consideradas realizadas se as provas juntadas aos autos sejam de tal forma robustas, que possam dispensar a prova da realização do pagamento. Nesse sentido passo a apreciar, separadamente por prestador de serviço, as despesas médicas que tiveram a sua glosa mantida.

a) Dra. Cristiane de Oliveira Beuttenmüller Bezerra, valor de R\$ 10.0000,00

O laudo fisioterapêutico apresentado (fls. 178/179), juntamente com a discriminação das sessões realizadas, constitui, neste caso, documento hábil e idôneo a comprovar as despesas médicas realizadas com a respectiva profissional, por conter informações detalhadas acerca da enfermidade e do tratamento realizado, e o valor relativo a cada sessão ser dentro dos padrões normais (R\$ 30,00);

b) Dra. Filomena Maria Nóbrega P. da Silva, valor de R\$ 7.000,00

O laudo odontológico apresentado (fls. 176/177) constitui, neste caso, documento hábil e idôneo a comprovar as despesas odontológicas realizadas com a respectiva profissional, por conter informações detalhadas acerca da enfermidade, do tratamento realizado e do seu custo, sendo que os valores cobrados estão dentro dos padrões normais para os serviços realizados.

c) Dra. Ana Lúcia Albuquerque de Oliveira, valor de R\$ 5.000,00

A declaração emitida pela profissional (fls. 180), ratificando as informações contidas nos recibos de fls. 25/27, não constitui documento hábil e idôneo para comprovar as despesas médicas declaradas, posto que, de acordo com o art. 368 do Código Civil as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, tais como os recibos e a declaração apresentada, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. Não são válidas contra terceiros, como prova dos fatos que atestam, cabendo ao interessado, se necessário for, comprovar a veracidade dos fatos por meio de provas materiais, neste caso, por meio de laudos, exames ou comprovantes de pagamento, o que não ocorreu. Logo não considero os documentos apresentados como suficientes para comprovar as despesas médicas declaradas, cabendo ressaltar que se tratam de valores elevados. Vale destacar que a mencionada declaração sequer tem o reconhecimento da firma do emitente.

O documento de fls. 168, apesar de atestar que a recorrente submeteu-se a tratamento psiquiátrico, por ser portadora da enfermidade enquadrada no CID-10 com o código F-43.1 (reação de estresse pós-traumático), informa que o tratamento ocorreu no período de 1971 a 1975, tendo recebido alta em 1975. Logo não se presta a comprovar tratamento psicológico declarado como sendo realizado em 2004. Vale dizer que o atestado foi emitido pelo Dr. Aécio Araújo de Moraes, profissional distinto daquele que emitiu os recibos apresentados pela interessada como prova das despesas médicas com psicóloga.

Em relação ao pagamento das despesas médicas em espécie, vale dizer que tal procedimento não é proibido pela legislação, todavia o contribuinte deve possuir meios de comprová-lo, tais como saques efetuados em suas contas bancárias que sejam contemporâneos

à emissão dos recibos, devendo haver correspondência entre os valores sacados e aqueles contidos nos documentos. Isso porque, nesse caso, o ônus da prova cabe ao contribuinte, de acordo com o disposto no art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, e no art. 8º, § 2º, inciso III, da Lei nº 9.520, de 1995.

d) Dr. Francisco Ítalo Kumamoto-Hospital Memorial São Francisco, valor de R\$ 800,00

Não foi apresentado qualquer documento novo que pudesse comprovar essa despesa médica, visto que o recibo de fls. 182 já havia sido apresentado anteriormente (fls. 16), e como bem esclarecido no acórdão recorrido, esse documento não se presta como prova de realização de despesa médica, razão pela qual peço *venia* para adotar os fundamentos expostos naquele aresto, em relação a essa despesa, que reproduzo a seguir:

“7. O recibo de emissão de emissão do Hospital Memorial São Francisco, fl. 16, no valor de R\$ 800,00, não identifica o beneficiário do serviço, em prejuízo do disposto no art. 8º, §2º, II, da Lei 9.250/95, que restringe como dedutíveis apenas as despesas realizadas com o contribuinte e seus dependentes, e apenas informa se referir a “despesas médico-hospitalares”, sem especificar os pagamentos, também em prejuízo do disposto no art. 80, §2º, III, da Lei 9.250/95, na medida em que não é possível saber, por este recibo, quais os tratamentos realizados e nem quantos teriam sido os atendimentos/tratamentos, não se podendo aferir sequer a razoabilidade das despesas ou preços praticados.”

(...)

“14. Além disso, embora se trate de despesa realizada perante pessoa jurídica, a despesa não se encontra comprovada através da nota fiscal. Por todos esses motivos (falta de especificação do beneficiário e da despesa paga, a despeito das regras dos incisos II e III do §2º, do art. 8º, da Lei 9.250/95, e falta de nota fiscal) mantém-se a glosa dessa despesa.”

Não obstante terem sido juntadas aos autos cópias de exames (fls. 126/166), alguns realizados no Hospital Memorial São Francisco, que poderiam estar relacionados com o recibo de fls. 16, de acordo com tais documentos nenhum dos exames foi realizado em 2004, o que inviabiliza a correlação com a aludida despesa, razão pela qual a glosa efetuada deve ser mantida.

Acerca da alegação de ofensa a princípios constitucionais, cumpre assinalar que, nos termos da Súmula CARF nº 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, e o reconhecimento de que foram desrespeitados implica no pronunciamento de inconstitucionalidade das leis que os teriam afrontado.

No tocante à decisão administrativa proferida no processo administrativo nº 11618.004942/2006-29, que segundo alegação da recorrente, teria aceitado como prova recibo emitido pela Dra. Josefa Gerlane de Lira Chacon, com as mesmas características dos recibos juntados a estes autos, verificando a cópia da citada decisão (fls. 116/118), constata-se que não há qualquer menção à apreciação de comprovantes de despesas médicas, mesmo porque dentre as infrações apuradas naquele processo não se encontra a glosa de despesas médicas. Vale

Processo nº 11618.003529/2006-47
Acórdão n.º **2801-01.929**

S2-TE01
Fl. 231

lembrar que decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Diante do exposto acima voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para restabelecer o montante de R\$ 17.000,00, a título de despesas médicas.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima – Relator