



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

Processo n° 19707.000067/2006-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-00.975 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria IRPF
Recorrente HEDA MARIA MEDEIROS RODRIGUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. REQUISITOS PARA DEDUÇÃO.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, está sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A apresentação de recibos, emitidos de acordo com a legislação de regência, cuja efetividade da prestação de serviços foi confirmada pelo prestador, faz prova efetiva a favor do contribuinte, e para desqualificá-los é necessário que a autoridade fiscal indique a existência de algum vício.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 16/02/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, João Carlos Cassuli Junior, Antônio Lopo Martinez, Ewan Teles Aguiar, Pedro Anan Júnior e Nelson Mallmann. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

HEDA MARIA MEDEIROS RODRIGUES, contribuinte inscrita no CPF/MF 294.865.481-53, com domicílio fiscal na cidade de Campo Grande – Estado do Mato Grosso do Sul, na Rua Coronel Cacildo Arantes, nº 46 - Bairro Chácara Cachoeira, jurisdicionado a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande - MS, inconformada com a decisão de Primeira Instância de fls. 128/139, prolatada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, recorre, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 150/153.

Contra a contribuinte acima mencionada foi lavrado, em 05/05/2006, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 107/114), com ciência através de AR, em 11/05/2006 (fls. 115), exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 10.842,73 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo ao exercício de 2003, correspondente ao ano-calendário de 2002.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 - RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS – TITULAR: Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme DIRF (Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte), apresentada pela fonte pagadora CAIXA ECONÔMICA FEDERAL, CNPJ nº 00.360.305/0001-04, no valor de R\$ 2.331,83. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos. 1º, 3º, 6º, 11 e 32, da Lei nº 9.250, de 1995; artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997 e artigos 1º, 2º e 15, da Lei nº 10.451, de 2002.

2 - DEDUÇÃO INDEVIDA A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS: Em 25/04/2006, a contribuinte compareceu à DRF Campo Grande/MS, apresentando recibos, fichas de controle de tratamento do paciente e declarações. De acordo com o art. 11 e §§ 3º e 4º do Decreto Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943 e art. 73 e §1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda/RIR/99), cabe ao contribuinte a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração. Em havendo dúvida quanto à efetiva ocorrência das despesas de saúde, mormente pelo seu elevado valor, torna-se necessário que se comprove a enfermidade ou situação que tornou necessário o tratamento, a efetividade da prestação do serviço e do respectivo pagamento. Assim, tem a contribuinte a obrigação de apresentar os recibos das despesas de saúde acompanhados de elementos de prova, aquelas normalmente admitidos em direito e exemplificativamente citados no Termo de Intimação Malha IRPF/2003, como exames laboratoriais, extratos bancários e/ou cheques nominativos, para que as ditas despesas fiquem caracterizadas como efetivas e assim, idôneas para fins de dedução da base de cálculo e apuração do Imposto. A nosso ver não é crível que valores que somam quantias elevadas tenham sido pagos a título de despesas médicas simplesmente, sem apresentação dos demais documentos solicitados no Termo de Intimação. Analisando os documentos apresentados, diversas irregularidades foram constatadas, as quais passamos a descrever:

- Para a despesa médica declarada como pago a Gizalda Marcotti (Fisioterapeuta CREFITO 9/7977F), CPF nº 611.199.899-49, no valor de R\$ 15.000,00, a

contribuinte somente apresentou 12 (doze) recibos, nos valores de R\$ 960,00 (31 de janeiro de 2002), R\$ 1.440,00 (28 de fevereiro de 2002), R\$ 1.200,00 (22 de março de 2002), R\$ 1.560,00 (29 de abril de 2002), R\$ 1.320,00 (29 de maio de 2002), R\$ 1.200,00 (28 de junho de 2002), R\$ 1.440,00, (31 de julho de 2002), R\$ 1.320,00 (30 de agosto de 2002), R\$ 1.440,00, (30 de setembro de 2002), R\$ 1.320,00, (30 de outubro de 2002), R\$ 1.320,00, (29 de novembro de 2002), R\$ 480, 00, (13 de dezembro de 2002), a título de sessões de fisioterapia domiciliar no dependente José Roberto de Almeida Filho, bem como declaração de encaminhamento para realizar sessões de fisioterapia no mesmo, declaração da profissional informando a realização de tratamento fisioterápico e fichas de controle de tratamento do paciente. A contribuinte HEDA MARIA MEDEIROS RODRIGUES, apesar de contar com Plano de Saúde UNIMED/PLAN MED, declarou que ainda utilizou R\$ 15.000,00 com realização de tratamento fisioterápico, modalidade esta, normalmente coberto pelos Planos de saúde. Por outro lado, de acordo com a consulta realizada na Tabela Referencial Nacional de Honorários Fisioterápicos (RNHF) do Conselho Regional de Fisioterapia e Terapia Ocupacional da Nona Região, foi encontrado como valor de tratamento fisioterápico domiciliar/sessão de fisioterapia, o valor de R\$ 60,00. No entanto, nos recibos apresentados, constatou-se que a contribuinte teria pago o valor de R\$ 120,00, Por sessão, portanto, bem acima da tabela RNHF, fazendo-nos concluir que as despesas não foram realizadas, visto que a contribuinte não apresentou elemento comprobatório adicional, conforme solicitado no Termo de Intimação, tais como resultado de exames laboratoriais, cópia de cheques nominativos, extratos bancários. Ademais, os recibos em nome de Gizalda Marcotti, CPF nº 611.199.899-49, no valor total de R\$ 15.000,00, não poderão ser aceitos por não atenderem aos requisitos formais (falta de endereço), previstos no artigo 80, § 1º, inciso In do RIR/99. Todos estes elementos demonstram que, para provar as despesas médicas, necessário se faz a apresentação de mais elementos de prova, tais como cheques nominativos, extratos bancários e demais provas admitidas em direito. Assim, cabe ao beneficiário dos recibos, provar que realmente efetuou o pagamento nos valores neles constantes, bem como o serviço prestado, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução. Infração capitulada no artigo 8º, inciso II, alínea 'a', §§ 2º e 3º, da Lei n.º 9.250, de 1995.

Irresignado com o lançamento, a autuada, apresenta, tempestivamente, em 09/06/2006, a sua peça impugnatória de fls. 01/05, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento, parcial, do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que se ressalte que a omissão constatada e descrita no Auto de Infração, se ocorrida, foi totalmente involuntária e provavelmente em face da tumultuada vida profissional que a mesma possui, bem como ao fato da mesma declarar tanto como pessoa física quanto pessoa jurídica. Pode ainda ter havido erro por parte de algum funcionário ao receber as correspondências;

- que em relação ao quesito referente à glosa efetuada o Auto de Infração não deve prosperar, tendo em vista a documentação apresentada, senão vejamos: Quando a contribuinte entregou a documentação, informou que estavam faltando os extratos bancários, que tão logo os bancos fornecessem seria entregue, antes mesmo dos bancos fornecerem os extratos, a contribuinte recebeu o AI em sua residência. Necessário se faz esta explicação para demonstrar que a contribuinte mostrou-se interessada na solução do problema;

- que a insatisfação da contribuinte tem total cabimento, pois o Auditor Fiscal, após uma breve análise dos documentos, entendeu que os mesmos não eram idôneos, sem nenhuma fundamentação legal. Para o Auditor Fiscal embora a contribuinte tenha trazido aos autos documentos, eles não foram suficientes para comprovar que realmente a contribuinte realizou o tratamento no menor e conseqüentemente teve gastos com o tratamento. Para melhor

esclarecer ao Auditor Fiscal faz-se necessário um breve relato sobre a patologia tratada: Escoliose é uma doença que atinge boa parte da população ativa uns em maior outros em menor grau, principalmente naqueles que praticam esportes, que geralmente dispensa qualquer exame mais aprofundado, além de um simples exame clínico, não havendo nenhum outro exame laboratorial mais sério. Dependendo do caso o tratamento geralmente é proposto por um bom período, até que haja uma melhora, dificilmente cura total. Para corroborar ainda mais o menor foi submetido a um RX, o qual teve como resultado uma discreta escoliose, confirmando mais uma vez que a contribuinte não inventou doença, assim como, não inventou tratamento;

- que se saliente ainda que através de pesquisas na internet sobre a patologia um conceituado médico alerta aos pais sobre o problema, e ainda orienta que caso observem alguma alteração na criança devem procurar ajuda de um profissional, uma simples observação já se pode detectar se a criança é portadora de escoliose. Os pais observaram o menor, falaram com o pediatra ele constatou as alterações, sugeriu que ele fizesse RPG, seria a mesma orientação dada pelo médico o qual se fez a pesquisa. (Pesquisa anexa);

- que quando então a contribuinte procurou uma profissional da área de fisioterapia submetendo o menor ao tratamento sugerido. A fisioterapeuta acompanhou o menor por um período de quase 02 anos, em incansáveis sessões de Reeducação Postura Global (RPG), e Hidroterapia, as quais foram pagas de acordo com o valor cobrado pela profissional, valor este conforme tabela da categoria profissional, com os acréscimos legais por ser tratamento particular em domicílio. O Sr. Auditor Fiscal fez constar no AI, que o valor de tabela para sessão em domicílio é de R\$ 60,00 (sessenta reais), olvidou no entanto de verificar que o valor sugerido na tabela seria para os convênios e para simples sessão em domicílio. Lembrando mais uma vez que na tabela não tem valores sugeridos para RPG;

- que o Auditor Fiscal que lavrou o AI, fez constar que a Contribuinte possui PLANMED, o que é realmente verdade e não foi em momento algum dito ao contrário, entretanto, seu plano de saúde infelizmente, não cobre esse tipo de tratamento especializado através de sessões de RPG, que é de alto custo financeiro. Motivo esse que obrigou a mesma a contratar os serviços profissionais particulares ora declarados e comprovados. (declaração anexa);

- que se ressalte ainda, que constou no AI que os recibos fornecidos pelos Fisioterapeutas não merecem fé, pois faltou um dos requisitos previstos no artigo 80, III RIR/99. Tal alegação não prospera em uma análise mais detalhada do caso fático pois não está previsto que sem um dos requisitos ali elencados, o documento se toma nulo, na verdade, trata-se de vício sanável, a falta do endereço por si só não descaracteriza a veracidade do documento, mesmo porque, não interfere no valor recebido pela profissional, na verdade, a falta do endereço não foi proposital, é que no formulário de recibo impresso não havia espaço para o endereço, podendo inclusive neste momento ser sanado tal omissão, fornecendo o endereço da mesma que é Rua Maranhão, 424— Vila Célia CEP 78022-560 — Campo Grande/MS;

- que os valores gastos com o tratamento não foram exagerados, em relação os rendimentos auferidos pela contribuinte pois o montante dos valores recebidos de todas as fontes pagadoras somou-se mais de 265.000,00(duzentos e sessenta e cinco mil reais) no ano de 2002, a contribuinte pagou mais de impostos do que com despesas médicas. Não se pode olvidar que os valores recebidos a título de lucros, conseqüentemente tiveram as suas receitas

tributadas enquanto pessoa jurídica. Para a maioria da população o valor do tratamento é alto, mas para a contribuinte que é médica e esposa de médico, é perfeitamente aceitável, que ela saiba que não pagou caro por um tratamento, o qual trouxe excelentes resultados. Não cabe no entanto a glosa pela fundamentação de deduções exageradas, pois os rendimentos suportam com bastante folga as deduções referidas.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, os membros da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS concluíram pela procedência da ação fiscal e pela manutenção do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que a contribuinte não se manifesta contra omissão de rendimentos percebidos da Caixa Econômica Federal portanto, conforme o disposto no art. 17 do Decreto 70.235/72, com a redação do art. 67 da Lei 9.532/97, trata-se de matéria incontroversa, não sujeita a apreciação neste voto, insusceptível de modificação nas instâncias administrativas e cujo correspondente crédito tributário está sujeito a cobrança imediata, visto não ter sido sua exigibilidade suspensa pela impugnação;

- que para ser possível deduzir as despesas de que ora se trata, a dedução deve seguir estritamente os parâmetros estabelecidos legalmente, ou seja: (a) deve haver uma prestação de serviços ou fornecimento de produto que se enquadre na previsão legal; (b) o beneficiário da prestação ou produto deve ser o contribuinte ou seus dependentes; (c) o preço da prestação ou produto deve ter sido suportado pelo contribuinte;

- que , com isso, ao elaborar sua declaração e apurar o imposto devido, o contribuinte poderá considerar as despesas relativas aos fatos que cumpram os requisitos acima arrolados como dedução para o fim de determinar a base de cálculo do tributo;

- que o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia ou com a declaração, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o atendimento dos requisitos legais, e que neste voto foram indicados analiticamente para maior clareza;

- que isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções;

- que não havendo disposição legal estabelecendo que um único documento seria o apto a comprovar tais requisitos, não pode o contribuinte, existindo motivadas razões para considerar que um documento é insuficiente para a comprovação pretendida, eximir-se do ônus probatório pela mera afirmação de que o referido documento seria o estabelecido para aquele fim;

- que é sabido que, em regra, os tratamentos de saúde mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade. Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento;

- que *contrario sensu*, salvo situações comprovadas, os recibos de pagamento emitidos com todos os requisitos do art. 8º, § 2º da Lei 8.250/95, são suficientes para comprovar as despesas de pequena monta, notadamente quando compatíveis com a natureza do serviço prestado, considerando que, nesses casos, a prova suplementar é de difícil, e até mesmo impossível produção para o contribuinte, e também porque os tratamentos de menor valor, em regra, correspondem a serviços de menor complexidade, que, por isso, em regra, dispensam exames complementares;

- que uma das condições legais para que a despesa médica seja dedutível da base de cálculo do imposto devido pelo contribuinte é que a despesa tenha sido suportada pelo próprio contribuinte, de onde decorre que o pagamento tenha sido efetuado com os recursos que este houvesse disponíveis;

- que para o pagamento de despesas nos valores alegados, em sua maioria acima de R\$ 1.200,00, é usual e prático o pagamento com cheques, embora, como a própria contribuinte apontou, inexistia lei que a isso a obrigasse;

- que não só é usual e prático para a maior parte da população como também o seria para a contribuinte, já que, embora afirme em sua peça de defesa que tem por hábito pagar suas despesas em espécie, nota-se, conforme os extratos que juntou, que costuma usar cheques para pagamento não só de grandes valores — R\$ 10.000,00 a exemplo do cheque 473881, da conta 016879-3 — como também para o pagamento de pequenos valores, na faixa de R\$ 30,00 (cheques 387354, 387356, 387355 e outros da mesma conta) ou mesmo na faixa de R\$ 17,00 (cheques 387363 e 387364 da mesma conta);

- que analisando-se a declaração de rendimentos da contribuinte, fl. 65 e seguintes, verifica-se que a maior parte das disponibilidades financeiras, exceto por R\$ 1.540,00 recebidos de pessoas físicas, advém de rendimentos percebidos a partir de pessoas jurídicas, que salvo situações excepcionais, não comprovadas no presente processo, efetuam o pagamento daqueles rendimentos por meio de contas correntes bancárias;

- que, por essa razão, e justamente por não ter efetuado o pagamento com cheques, a quitação dos serviços estaria dependente de uma disponibilidade que somente poderia ocorrer em decorrência de saques das contas bancárias;

- que examinando-se os extratos bancários trazidos, verifica-se a ausência de saque de dinheiro em valor que se correlacionasse a cada pagamento alegado, quer no dia, quer nos cinco dias que o antecedem, o que os faz figurar como inverossímeis e, por consequência, a própria ocorrência do tratamento, ou, pelo menos, a assunção de seu ônus pela contribuinte, condição esta indispensável para que a dedução pudesse ser usufruída;

- que quanto aos laudos e exames não contemporâneos às despesas alegadas, é fato que comporta análise ponderada de acordo com a situação específica. Há situações em que a condição clínica relatada ou detectada tem evolução e tratamento prescrito bem determinados na literatura médica, de molde que é possível correlacioná-los com os possíveis tratamentos terapêuticos a cada época;

- que em outros casos, contudo, notadamente no que ora se apresenta, em que o tratamento alegado sequer tem seus efeitos terapêuticos reconhecidos pela Agência Nacional de Saúde, razão pelo qual o plano de saúde Unimed não lhe oferece cobertura contratual —

declaração de f. 07 — não é possível atribuir aos mencionados laudos e exames força probatória.

A decisão de Primeira Instância está consubstanciada nas seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento não expressamente contestada pelo contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRODUÇÃO DE PROVAS.

As provas devem ser apresentadas com a impugnação, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea.

Lançamento Procedente.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 23/06/2009, conforme Termo constante às fls. 141/144, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (23/07/2009), o recurso voluntário de fls. 150/153, instruídos pelos documentos de fls. 154/157, no qual demonstra irrisignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Nelson Mallmann, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Não arguição de qualquer preliminar.

Da análise da peça acusatória observa-se que a recorrente foi autuada em abril de 2006, tendo sido lavrado auto de infração, referente omissão de recebimentos tributáveis da Caixa Econômica Federal, que resultou no pagamento por parte da Contribuinte no valor de R\$ 1.226,51 (um mil duzentos e vinte e seis reais e cinquenta e um centavos). E glosa de despesas médicas no importe de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) referente serviços de fisioterapia.

De acordo com a autoridade fiscal lançadora e endossada pela decisão de Primeira Instância a irregularidade praticada pela contribuinte e mantida no decisório do julgado se restringe à dedução indevida de despesas médicas. Ou seja, decidiu a turma de julgamento que os documentos apresentados, que são recibos e declarações emitidas pela profissional Gizalda Marcotti (Fisioterapeuta), no valor de R\$ 15.000,00, não comprovariam a validade da dedução, a título de despesas médicas, realizadas pela recorrente, haja vista a falta de comprovação do efetivo pagamento, já que da análise dos extratos verificou-se que não comprovam o efetivo pagamento, tendo em vista que não é possível vincular saques com os recibos apresentados, coincidentes em datas e valores.

De fato, da análise dos autos, verifica-se que a autoridade fiscal lançadora considerou que os recibos emitidos pela fisioterapeuta Gisalda Marcotti, não eram, por si só, aptos para comprovar as despesas com fisioterapia, portanto, conforme item b do Termo de Intimação datado de 03/03/2006 foram solicitados outros documentos que comprovassem o efetivo pagamento das despesas médicas, tais como cópias de cheque nominativo e extratos bancários. Por fim, entendeu a fiscalização, que a contribuinte não logrou êxito nesse mister, já que não apresentou cheques nominativos que comprovassem o efetivo pagamento e que os lançamentos nos extratos bancários das fls. 14 a 41 não apresentam nexos, com os valores e datas dos recibos anexados.

Nesta fase recursal, o suplicante solicita o provimento ao seu recurso para tanto apresenta razões de mérito sobre lançamento efetuado tendo como base tributária à glosa de despesas médicas mantidas pela decisão de primeira Instância no valor de R\$ 15.000,00, relativo aos serviços de fisioterapia prestados.

Para o deslinde da questão sobre a glosa de despesas médicas se faz necessário invocar a Lei nº 9.250, de 1995, 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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

b) a pagamentos efetuados a estabelecimento de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º e 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes, até o limite individual de R\$ 1.700,00 (um mil e setecentos reais);

c) à quantia de R\$ 1.080,00 (um mil e oitenta reais) por dependente;

(...).

f) às importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais;

(...).

§ 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;

(...).

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea “c” poderão ser considerados como dependentes:

I – o cônjuge,

II – o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III – a filha, o filho, a enteada ou enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV – o menor pobre, até 21 anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V – o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até 21 anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI – os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII – o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

Não tenho dúvidas, que legislação de regência, acima transcrita, estabelece que na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes. Sendo que esta dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CGC de quem os recebeu, podendo na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Como, também, não tenho dúvidas que a autoridade fiscal, em caso de dúvidas ou suspeição quanto à idoneidade da documentação apresentada, pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. Recibos, por si só, não autorizam a dedução de despesas, mormente quando sobre o contribuinte recai a acusação de utilização de documentos inidôneos.

É evidente, que a princípio, a prova definitiva e incontestável da prestação de serviços de saúde é feita com a apresentação de documentos que comprovem a sua realização, como radiografias, receitas médicas, exames laboratoriais, notas fiscais de aquisição de remédios e outras, fichas clínicas. Só posso concordar, que somente são admissíveis, em tese, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos ao prestador. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade lançadora.

Tendo em vista o precitado art. 73, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, deixando a juízo da autoridade lançadora a iniciativa.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o suplicante o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Entretanto, uma vez apresentados os recibos em conformidade com a legislação de regência cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade do recibo.

As despesas médicas, assim como todas as demais deduções, dizem respeito à base de cálculo do imposto que, à luz do disposto no art. 97, IV, do Código Tributário Nacional, estão sob reserva de lei em sentido formal. Assim, a intenção do legislador foi

permitir a dedução de despesas com a manutenção da saúde humana, podendo a autoridade fiscal perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a seus dependentes, rejeitando de pronto àqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviços ou quando esses não sejam habilitados. A simples apresentação de recibos por si só não autoriza a dedução, mormente quando, intimado, não faz prova efetiva de que os serviços foram prestados.

Da análise da peça acusatória e da decisão em Primeira Instância extrai-se que a negativa para aceitação dos referidos recibos baseou-se no fato de que não houve a comprovação do efetivo pagamento. Ou seja, que os mesmos atendiam as formalidades legais imposto pelo artigo 8º da Lei nº 9.250, 1995, porém não se comprovou a efetividade dos pagamentos.

Ora, de acordo com a legislação de regência a dedução é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos que indiquem nome, endereço e número de inscrição no CPF ou no CNPJ de quem os recebeu. A legislação faculta, ainda, que na falta de documentação, a comprovação pode ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

É cristalino, nos autos do processo, que a contribuinte relacionou às despesas médicas em sua Declaração de Ajuste Anual, bem como apresentou os recibos de pagamentos e que foi confirmada a realização dos serviços, bem como, o respectivo recebimento dos valores questionados, ou seja, todos os itens exigidos pela legislação foram cumpridos, nada mais pode ser exigido do contribuinte, sendo que neste caso o ônus da prova em contrário é do fisco.

Se o contribuinte comprova, mesmo que seja na fase recursal, que cumpriu os requisitos da legislação de regência, com a indicação do nome, endereço, CPF, valor e especificação do tipo de serviço prestado, bem como a confirmação do serviço prestado, nada mais pode ser exigido do contribuinte, por afronta aos princípios legais que regem o assunto.

Assim, se o contribuinte apresentou os recibos de prestação de serviços, atendendo os requisitos estabelecidos no art. 80 do RIR/99, sendo o profissional habilitado e qualificado e estando em atividade na época da emissão dos documentos, bem como houve a confirmação da prestação destes serviços inverte-se o ônus da prova, cabendo a fiscalização provar que os serviços não foram prestados ou que os documentos são falsos (recibos fornecidos a título gracioso) ou que não houve o pagamento, para que se possa glosar os documentos apresentados. Como nada disso consta dos autos, cujo ônus é do fisco, sendo que a única justificativa apresentada para não se aceitar a validade dos recibos foi a falta de comprovação da efetividade dos pagamentos, através de apresentação de documentação hábil e idônea coincidentes em datas e valores, é de se aceitar as despesas médicas como normais e, portanto, dedutível do rendimento tributável.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann



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

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2202-00.975**.

Brasília/DF, 10 de fevereiro de 2011

(Assinado digitalmente)
Nelson Mallmann
Presidente da 2ª Turma Ordinária
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: _____ / _____ / _____

Procurador (a) da Fazenda Nacional