



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

Processo n° 10120.724599/2014-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2001-001.002 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2018
Matéria IRPF - DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente DJALMA BERTONCINI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBO QUE JUSTIFIQUE O SERVIÇO MÉDICO E QUE SE REFIRA A PROCEDIMENTO DE MEDICINA.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda as despesas médicas devidamente comprovadas, independentemente da especialidade, quando o serviço for efetuado por profissional habilitado, com a finalidade prevenir, manter ou recuperar a saúde física ou mental do paciente.

Recibos de despesas médicas têm força probante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física somente quando revestido das formalidades legais e que permita a perfeita identificação dos procedimentos médicos realizados por profissionais devidamente registrados no órgão de controle do sistema de saúde e medicina. A glosa de despesa é conhecida na ausência dos elementos que assegurem tratar-se de serviços médicos ou quando na presença de indícios consistentes de sua inaplicabilidade ao que dispõe a legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho, Fernanda Melo Leal e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação do contribuinte, em razão da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, por glosa de Despesas Médicas.

O Lançamento da Fazenda Nacional em revisão da DAA modifica o resultado final da apuração do imposto que passa de uma restituição declarada pelo Contribuinte de R\$ 5.242,06 para R\$ 1.378,70, de imposto de renda pessoa física a pagar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2012.

A fundamentação do lançamento considera dedução indevida de despesas médicas por se tratar de pagamento de serviço de estética não previsto na legislação como dedutível, no entender do Agente Fiscal Autuante.

A constituição do acórdão recorrido, conforme consta da decisão de primeira instância, aponta como elemento definidor da improcedência da impugnação por considerar que o documento apresentado é insuficiente para comprovar a despesa, pois não se faz acompanhar de outros documentos probantes, como discriminação dos serviços ou relatórios médicos e declaração da prestadora dos serviços de detalhamento dos pagamentos, nos seguintes termos:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 22/26, relativo ao ano-calendário de 2012, exercício de 2013, para formalização da exigência do imposto suplementar no valor de R\$ 1.378,70, com multa de ofício de R\$ 1.034,02 e juros de mora de R\$ 136,49.

A infração apurada pela Fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 23/24, foi dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$ 37.272,55, conforme abaixo.

Para análise da glosa da despesa médica questionada, relativa a pessoa jurídica FORMA DAY SPA – Nutriderma Médicos Associados Ltda, não acatada pela autoridade lançadora cabe observar o disposto no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, transcrito a seguir:

(...)

Nesse sentido, observa-se que o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), e os artigos 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, não fazem qualquer restrição quanto à

especialidade de despesa médica, no que se refere a dedutibilidade destes gastos, limitando-se a autorizar a dedução de pagamentos feitos a médicos, no caso de pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento ou a de seus dependentes, e condicionados a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Pode-se afirmar que os serviços de saúde abrangem o diagnóstico e o tratamento da enfermidade, e a prevenção e a manutenção da saúde, ou seja, são serviços voltados diretamente à promoção da saúde, capazes de fornecer ao cidadão uma vida plena. A legislação tributária não faz restrição à dedução das despesas médicas, quanto à finalidade do serviço de saúde prestado, não se preocupando se seria reparador ou estético, limitando-se tão somente a que haja tratamento e recuperação da saúde física e mental do beneficiário.

O entendimento no âmbito da Receita Federal do Brasil, conforme evidenciado na ementa da Solução de Consulta Interna Cosit nº 19, de 4/12/2009, é que:

DESPESA MÉDICA. DEDUÇÃO. CIRURGIA PLÁSTICA.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente.

Portanto, conclui-se que a despesa com cirurgia plástica, seja reparadora ou não, tratamento estético realizado por profissional habilitado, possuindo a finalidade de manter ou recuperar a saúde do paciente, encontra-se ao abrigo da legislação tributária para fins de dedução da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física. Assim sendo, se a lei não restringe o alcance da dedução em tela a determinadas especialidades médicas, não cabe ao seu intérprete fazê-lo.

Consequentemente, são dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica reparadora ou não, tratamento estético realizado por profissional habilitado, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde do paciente.

Em análise ao Recibo emitido por FORMA DAY SPA – Nutriderma Médicos Associados Ltda, em 24/11/2012, fl. 05, no valor total de R\$ 32.272,55 o mesmo não comprova a despesa médica em questão.

De acordo com a discriminação dos serviços prestados, conforme imagem abaixo, não restou especificado quais profissionais

realizaram os serviços, assim como o detalhamento dos serviços, para que fossem passíveis de dedução, conforme a legislação vigente.

Constata-se que nos autos não foram anexados documentos que comprovassem as datas dos respectivos pagamentos, assim como sua efetividade.

Por esta razão deve ser mantida a infração de dedução com despesa médica no valor total de R\$ 37.272,55, correspondente ao pagamento feito a FORMA DAY SPA – Nutriderma Médicos Associados Ltda, considerando que o documento apresentado é insuficiente para comprovar a referida despesa, já que não se encontra acompanhado de outros documentos probantes, como discriminação dos serviços através de relatório médico, declaração da respectiva clínica detalhando a data e forma de cada pagamento, assim como a comprovação dos respectivos pagamentos.

Assim, VOTO por julgar IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Assim, conclui o acórdão vergastado pela improcedência da impugnação para manter a reversão do resultado de imposto a ser restituído para imposto de renda a pagar no valor de R\$ 1.378,70.

Por sua vez, com a decisão do Acórdão da DRJ, o Recorrente apresenta recurso voluntário com as considerações e argumentações que entende justificável ao seu procedimento, nos termos que segue:

O peticionante vem a presença de Vossa Senhoria para, nos autos do processo supra requerer a reconsideração da decisão proferida por essa relatoria, pelos motivos que adiante expõe:

É nítido nos presente autos que o documento que comprova o pagamento de despesas médicas pelo peticionante corresponde a gastos feitos no ano-calendário de 2012.

O peticionante pede juntada do documento original comprobatório dos gastos médicos relativos ao ano-calendário de 2012 e, com base nele, seja reconsiderada a respectiva decisão que manteve o crédito exigido.

Observa o peticionante que no referido documento estão especificados os serviços médicos pelos quais pagou o respectivo valor, não sendo possível exigir do seu emitente cópia de relatório médico, bem como a comprovação dos respectivos pagamentos, tendo em vista que a empresa NUTRIDERMA MÉDICOS ASSOCIADOS S/C LTDA., encontra-se devidamente baixada e sem quaisquer atividades.

Por outro lado, importante informar que as condições de pagamentos pelos serviços médicos nele atestados estão especificados em seu “corpo”, informação esta incontestável.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A lide trata de comprovação de despesas médicas utilizadas como redutor na tributação do imposto sobre a renda de pessoa física com comprovação fornecida por pessoa jurídica que disponibilizou recibos de prestação de serviços no valor de R\$ 37.272,55.

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

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 hospitalares, 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.

Decreto nº 3.000/99

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.

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

(...)

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; (**grifei**)*

A exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributado na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução-tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante. Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto.

Ocorre, assim, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente.

O dispositivo legal (inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99) vai além no sentido de dar conforto ao pagador dos serviços prestados ao prever que no caso da falta da documentação, assim entendido como sendo o recibo ou nota fiscal de prestação de serviço, poderá a comprovação ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual poderia ter sido efetuado o pagamento, seja por recusa da disponibilização do documento, seja por extravio, ou qualquer outro motivo, visto que pelas informações contidas no cheque pode o órgão fiscalizador confrontar o pagamento com o recebimento do valor correspondente.

De considerar plenamente admissível que os comprovantes revestidos das formalidades legais sustentam a condição de valor probante se especificar com clareza a espécie de serviço prestado de forma a identifica-lo com a permissibilidade da dedução amparada na legislação tributária. Neste sentido passemos a analisar o caso aqui apresentado.

No presente caso, foi apresentado recibo nº 159, da empresa FORMA DAY SPA – Nutriderma Médicos Associados Ltda., emitido em 24/11/2012, no valor de R\$ 37.272,55, dos atendimentos do ano-base de 2012, que corresponde ao período examinado pela fiscalização.

Contudo, o documento apresentado carece de clareza quanto à especificação dos serviços prestados, especialmente quando informa como procedimento “aplicações corporais”, sem identificar a que tipo se refere e qual sua finalidade em relação à saúde do paciente/contribuinte. Igual indefinição e de difícil leitura está contida no descritivo do item “aplicações corporais c/med.”, o que pressupõe entender que se refere a procedimento feito por médico não identificado. O item “seguimentos s/med.” pressupõe entender que se refere a acompanhamento de alguém sem habilitação médica ou sem acompanhamento do profissional médico, o que não seria enquadrado como despesa médica a menos que tivesse sido realizado em ambiente hospitalar, clínica ou laboratório médico, reconhecido como tal.

Se a empresa FORMA DAY SPA – Nutrifarma Médicos Associados Ltda. estivesse claramente identificada como estabelecimento hospitalar, clínica ou laboratório seria perfeitamente entendível que os itens “consultas” e “honorários médicos” teriam sido realizados por profissionais da medicina, pelo rígido controle que os órgãos de saúde e da profissão médica exercem sobre essas atividades. Contudo, num estabelecimento que se dedica a tratar da forma estética corporal o contribuinte poderia ser atendido por profissionais não enquadrados na atividade de médico. Portanto, o serviço carece de comprovação específica da atividade de medicina conforme dispõe a legislação.

O instrumento de prova utilizado é inadequado para a situação em vista de que sendo o prestador de serviço uma pessoa jurídica deveria fornecer nota fiscal, e não recibo que é um comprovante emitido por profissional pessoa física. Este fato, por si só não seria definidor da rejeição do documento, porém, em vista da existência de outras inconsistências passa a ser considerado como elemento de inadequada comprovação.

O recibo, mesmo que aceito para justificar serviço prestado por pessoa jurídica, em complemento ou substituição à nota fiscal, deveria ter a assinatura de alguém responsável pelo recebimento dos valores, fato relevante que não consta do documento apresentado.

A comprovação mostra-se com ausência absoluta de identificação direta ou indireta de profissionais médicos nos atendimentos a que fora submetido o contribuinte. Também não há assinatura em qualquer documento de profissionais médicos e identificação de registro do órgão de controle profissional.

Em resumo, o recibo apresenta várias indefinições na identificação dos procedimentos que resultam em incerteza de tratar-se de procedimento médico e/ou realizado por profissional habilitado, pelo que se vê do enunciado no corpo do documento. Assim sendo, o recibo não se mostra como documento hábil para fazer prova efetiva da prestação do serviço utilizado como dedução do imposto na DAA.

É evidente que os pagamentos de prestação de serviços médicos possam ser realizados em espécie porque são meios de pagamento legalmente admitidos, contudo, o documento comprobatório de quitação deve apresentar-se com clareza para transmitir certeza da realização da operação.

A ausência de comprovação escritural seja na pessoa física ou na pessoa jurídica do fornecedor/emitente dos recibos não permite a verificação da veracidade dos fatos ocorridos entre o Recorrente e o prestador dos serviços.

Assim, verifica-se que o Recorrente não logrou êxito em comprovar a despesa utilizada como dedutível do imposto sobre a renda porque tão somente o recibo apresentado não se fez suficiente para respaldar a realidade dos fatos alegados como verdadeiros. Neste caso, a documentação comprobatória da despesa não contempla o benefício da dedução do imposto porque incompatível com as disposições legais e, por isso, não poderia ter sido utilizada como dedutível na declaração de ajuste do imposto, razão porque se faz necessária a manutenção da glosa das despesas no valor de R\$ 37.272,55.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito NEGAR PROVIMENTO, para manter o crédito tributário no valor de R\$ 1.378,70.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho