



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.723732/2012-84
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.253 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de setembro de 2019
Recorrente CLAUDIO ARAUJO CASTELO BRANCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. PLACAS, PARAFUSOS E ENXERTOS. AQUISIÇÃO DIRETA DE MATERIAIS PARA CIRURGIA DENTÁRIA. POSSIBILIDADE.

As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais e planos de saúde, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ao teor da legislação de regência.

O pagamento efetuado diretamente ao fornecedor de aparelhos e próteses cirúrgicas, via de regra, somente poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida profissional médico ou odontológico, ou pelo estabelecimento hospitalar.

Afasta-se a glosa das despesas médicas com a implantação de placas, parafusos e enxertos, quando reste efetivamente demonstrado e comprovado que o paciente pagou o preço dos equipamentos e sofreu a intervenção cirúrgica para sua implantação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, revisão da declaração de ajuste anual do ano calendário de 2009, exercício de 2010, que importou na redução do imposto a restituir declarado no valor de R\$ 19.316,32, para o imposto a restituir ajustado no valor de R\$ 15.031,82, conforme se depreende na notificação de lançamento constante dos autos, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor glosado de R\$ 15.580,00, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução (fls. 38/42).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 16-56.848, proferido pela 22ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I - DRJ/SP1 (fls. 49/55), transcrito a seguir:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2010, ano calendário 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, lavrada em 26/03/2012, de fls. 15/19.

Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	214.475,00
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total das Deduções Declaradas	99.899,21
4) Glosa de Deduções Indevidas	15.580,00
5) Prev. Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	130.155,79
7) Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	27.837,48
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	42.869,30
12) Glosa de Imposto Pago	0,00
13) IRRF sobre infração e/ou Carnê-Leão Pago	0,00
14) Imposto a Restituir após Alterações (7-8-9+10-11+12-13)	15.031,82
15) Imposto a Restituir Declarado	19.316,32
16) Imposto já Restituído	0,00
17) Saldo do Imposto a Restituir Ajustado	15.031,82

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização:

Glosa	Valor (R\$)
Dedução Indevida de Despesas Médicas	15.580,00

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 15.580,00, indevidamente deduzido a título de **Despesas Médicas**, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

CPF/CNPJ	Nome	Cód.	Declarado	Reemb.	Alterado
04.925.446/0001-88	Unimek Com.de Material Med	020	15.580,00	0,00	0,00

Complementação da Descrição dos Fatos

Glosa de despesas médicas Unimek R\$ 15.580,00 – Não há previsão legal, para dedução de materiais para cirurgia: placas, parafusos e enxerto. Somente são dedutíveis se integrarem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 03/10, alegando, em breve síntese, que:

- Em 2009, foi submetido a uma cirurgia, em ambiente hospitalar, para correção da discrepância maxilo-mandibular. Várias despesas foram incorridas e informadas na DIRPF/2010;
- Arcou com despesas relativas a consultas a cardiologista, odontologista ortodontista, fonoaudióloga e realizou pagamento de despesa com anestesista e ainda relativo a material de placas, parafusos e enxerto, além do pagamento de hospital e de médico-cirurgião;
- As despesas referentes ao pagamento do material de placas, parafusos e enxerto estavam devidamente comprovadas, mas na Notificação de Lançamento lavrada não foram consideradas como despesas dedutíveis em função de que não integraram a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional;
- Não foi questionada a idoneidade da Nota Fiscal, não houve menção da necessidade de comprovação por meio de receituário médico e a disposição legal de que a aquisição de prótese ortopédica somente é dedutível se integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional é eivada de nulidade absoluta;
- A legislação tributária e fiscal vigente preceitua que no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exigem-se tão somente as seguintes condições para efeito de admissão da dedutibilidade na DIRPF:
 - 1) comprovação com receituário médico ou odontológico
 - 2) nota fiscal em nome do beneficiário
- Nesse sentido, não há respaldo legal na legislação tributária a exigência de que a dedução referente à prótese “somente é dedutível se integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional”;
- A Lei 9.250/95 dispõe no art. 8º., inc. II, alínea “a” e Parágrafos 2º e 3º que 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. Assim também dispõe o art. 80 do Decreto 3.000/99, e o art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001;
- Apresentou atestado de recomendação médica à época da cirurgia e nota fiscal idônea que está em nome do contribuinte. Dessa forma, reúne os requisitos necessários requeridos pela legislação tributária e fiscal para a admissibilidade de dedução de despesas médicas referentes ao pagamento pelo material de placas, parafusos e enxerto na DIRPF/2010;
- Solicita seja acolhida a presente impugnação e se cancele a glosa no valor de R\$ 15.580,00 referente à despesa médica com prótese dentária, ordenando o pagamento da restituição do imposto com os acréscimos legais cabíveis.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP1, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 22/05/2014 (fls. 60), o contribuinte interpôs, em 30/05/2014, recurso voluntário (fls.63/69), reportando-se e repisando as alegações lançadas na impugnação e trazendo outros argumentos, a seguir resumidamente sintetizados:

II.1 – PRELIMINAR:

É uma temeridade e uma afronta ao Estado de Direito julgar que um texto inserido em um manual de ajuda de preenchimento do IRPF/2010 extrapole e crie obrigações que

inexistem nas normas legais e atos normativos que disciplinam o assunto: a) art. 8º, inciso II, alínea “a”, e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95; b) arts. 73, 80 e 83, inciso II, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99); e arts. 43 a 48 da IN SRF nº 15/2001.

Conforme será visto no mérito, a seguir, a legislação tributária e fiscal vigente preceitua que no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se tão somente as seguintes condições para efeito de admissão da dedutibilidade da DIRPF: 1) comprovação com receituário médico ou odontológico, elaborado em 14/010/2009, que traz a informação de que o Recorrente era portador de uma deformidade dento-esquelética (fls. 20 deste processo); e 2) nota fiscal em nome do beneficiário (fls. 21 deste processo).

Nesse sentido, não há respaldo legal ou normativo, na atual legislação tributária e fiscal, a exigência de que dedução referente à prótese “somente é dedutível se integrar na conta emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional”.

II.2 - MÉRITO:

De sorte que, da leitura das normas legais, permite-se concluir sobejamente que para a admissibilidade das despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas ou dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico ou odontológico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Em termos de jurisprudência, essa matéria já foi apreciada no acórdão nº 21001-002.339, da 1ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, em sessão de 17/10/2013, no qual acordaram os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário de um contribuinte em situação equivalente à do Recorrente. No mesmo sentido é o acórdão de nº 2101-002.339, da 1ª Câmara/2ª Turma Ordinária do CARF, sobre a inexistência de fundamento no ordenamento jurídico vigente de que a despesa com prótese ortopédica ou dentária integre a conta hospitalar.

À vista destes elementos, **este Recorrente reúne os requisitos necessários – requeridos pela atual legislação aplicadas ao direito** que o Recorrente faz pela dedução no IRPF, ano-base 2009 das despesas incorridas com a prótese ortopédica no valor de R\$ 15.580,00.

Conclui-se então que o valor devido à restituição no ano-calendário de 2009 é de R\$ 19.316,32. Porém, considerando que já foi restituído a este beneficiário o valor de R\$ 15.031,82, o valor restante a ser restituído é de R\$ 4.284,50.

Requer, ao final, a improcedência e insubsistência da ação fiscal, mediante o cancelamento da glosa do valor de R\$ 15.580,00, e o consequente pagamento da restituição remanescente declarada, no valor R\$ 4.284,50.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

As questões lançadas em sede preliminar, a bem da verdade ratificam e complementam as alegações de mérito, razão pela qual com ele serão apreciadas. Portanto nada a prover neste ponto.

Mérito

Da glosa das despesas médicas declaradas:

O Recorrente deduziu, na declaração de rendimentos (fls. 30/36), os valores de despesas por ele suportadas no ano-calendário de 2009, exercício de 2010, dentre as quais a despesa médica realizado com a empresa Unimek Comércio de Material Médico Hospitalar Ltda. - CNPJ nº 04.925.446/0001-88, no valor de R\$ 15.580,00. A fiscalização, por seu turno, não acatou a aludida despesa, por falta de previsão legal para a referida dedução.

Assim encontra-se fundamentada a decisão recorrida no particular (fls. 53/55):

- O impugnante anexou os seguintes documentos:

Cópia de um recibo, fl. 21, emitido em 02/09/2009 por Unimek Comércio de Material Médico Hospitalar Ltda., em que consta a informação de que a empresa recebeu do contribuinte a quantia de R\$ 15.580,00, em cheque, referente a material para cirurgia: placa, parafuso e enxerto.

- Cópia de relatório odontológico, fl. 22, elaborado em 14/01/2009, pelo cirurgião-dentista Roberto Macoto Sugimoto, que traz a informação de que o contribuinte era portador de uma deformidade dentoesquelética. Foi realizado tratamento ortodôntico convencional para o alinhamento e nivelamento dentário, associado o uso de placas. Referido tratamento não foi capaz de sanar por completo o quadro patológico e restou recomendado o tratamento cirúrgico: Osteotomia tipo Le Fort I e Osteoplastia mandibular. No relatório constam os materiais necessários, entre outros: placas, parafusos e lâminas.

Da leitura dos dispositivos acima, verifica-se que apenas as próteses ortopédicas e dentárias são dedutíveis como despesas médicas da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Os procedimentos cirúrgicos pelos quais o contribuinte passou foram:

- Osteotomia de Le Fort: Seccionamento transversal e reposicionamento da maxila. Osteotomia de Le Fort I para avanço maxilar ou tratamento de fraturas maxilares.

- Osteoplastia mandibular: reparação de um osso destruído na região mandibular.

De acordo com o relatório médico apresentado verifica-se que o contribuinte passou por cirurgia para correção da região da mandíbula e maxila e adquiriu materiais para a referida cirurgia: placas, parafusos e enxerto.

No Perguntão IRPF/2010 há duas perguntas, 346 e 347, que ilustram a situação em tela:

Parafusos e Placas

346 – São considerados dedutíveis os gastos com parafusos e placas nas cirurgias ortopédicas ou odontológicas?

Sim, contanto que integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, ou pelo profissional.

A possibilidade de dedução existe, nos termos do art. 8º, II, “a”, da Lei 9.250/95, se o valor dos materiais utilizados na cirurgia estiver incluído na conta hospitalar em que o paciente seja o próprio contribuinte ou seu dependente, e integre o procedimento médico, em relação ao qual não haja cobertura por apólice de seguro ou ressarcimento por plano de saúde.

A questão nº 345 do Perguntas e Respostas IRPF/2010 esclarece em relação ao marcapasso:

345 – Marcapasso é dedutível?

Sim, desde que o seu valor esteja incluído na conta hospitalar ou na conta emitida pelo profissional.

Assim, apenas os aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, podem ser considerados despesas médicas mediante comprovação com receituário médico ou odontológico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Vê-se que os outros aparelhos e próteses, como por exemplo, o Marcapasso, somente são dedutíveis quando incluídos em conta hospitalar ou na conta emitida pelo profissional.

Portanto, não podem ser acatadas despesas com materiais utilizados em cirurgia do contribuinte, adquiridos diretamente de empresa comercial e não integrando despesa de conta de estabelecimento hospitalar, devendo ser mantida a glosa de despesa médica, no valor de R\$ 15.800,00, conforme efetuada pela Fiscalização.

Pois bem, o art. 8º, inciso II, alínea “a”, e § 2º, inciso I, da Lei nº 9.250/95, e art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), de fato, **são taxativos** ao limitar a dedução de despesas pagas à médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos e terapeutas ocupacionais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (incluindo-se aqui placas, parafusos e enxertos).

Contudo, a despesa realizada com a implantação de tais peças e próteses dentárias, somente poderia ser dedutível se integrasse a conta ou fatura emitida pelo médico/dentista ou estabelecimento hospitalar ao teor do entendimento fiscal seguido pela decisão de piso (fls. 53/55).

Nada obstante ao entendimento acima, e a despeito dos entendem em contrário, após detida análise dos autos, me convenço que a pretensão recursal merece prosperar.

Não se pode realizar uma cirurgia de implante ou correção dentária – no caso dos autos, para correção da discrepância maxilo-mandibular – sem as peças a ser implantadas, sendo certo que o Recorrente não possuía convênio médico ou plano de saúde destinado a tal finalidade, calhando-lhe arcar com os custos dos materiais necessários ao procedimento cirúrgico odontológico.

No presente caso, a prova documental produzida aliada às razões recursais, não deixa dúvida de que o Recorrente se viu obrigado a arcar com os custos da aquisição dos materiais indispensáveis e necessários na intervenção cirúrgica por ele suportada, situação que, dada a peculiaridade em que realizada, **não desnatura a dedutibilidade de tal despesa**.

Vale salientar que este Conselho já se manifestou nesse sentido, conforme depreende do acórdão nº 2101-002.339, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, nos autos do processo nº 13956.000137/2009-63, na Sessão de Julgamento do dia 17/10/2013, e **que se amolda ao caso vertente diante da natureza da demanda**, cuja ementa a seguir transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2007

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM APARELHOS E PRÓTESES ORTOPÉDICOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aparelhos e próteses ortopédicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, **desde que devidamente comprovadas e justificadas. Hipótese em que a prova produzida pelo Recorrente é suficiente para autorizar a dedução.**

Recurso provido.

Nessa mesma linha e sentido nesse Conselho Administrativo, tem-se o acórdão nº 2102-002.427, julgado na Sessão do dia 20/03/2014.

Ademais, cabe presumir ainda que os documentos trazidos **não** foram considerados inidôneos, além do fato de não se vislumbrar na autuação e na decisão recorrida qualquer questionamento sobre os dispêndios realizados pelo Recorrente ou mesmo eventual ausência dos requisitos legais a motivar a glosa, cujo fundamento único motivador do lançamento limitou ao fato de que *“não podem ser acatadas despesas com materiais utilizados em cirurgia do contribuinte, adquiridos diretamente de empresa comercial e não integrando despesa de conta de estabelecimento hospitalar, devendo ser mantida a glosa de despesa médica”* (fls. 425).

Destarte, pela consistente prova produzida (fls. 20/22), aliado as peculiaridades que envolvem a demanda, no meu entender afigura-se dedutível as despesas com a aquisição dos materiais odontológicos (placas, parafusos e enxertos), indispensáveis a realização do procedimento cirúrgico dentário suportado, razão pela qual restabeleço a dedução do valor declarado de R\$ 15.580,00.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução da despesa médica glosada na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2009, exercício 2010.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto