



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.010512/2009-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.994 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente SOLANGE NUNES QUEIROZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS RELATIVOS AO TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO. RECIBOS E DECLARAÇÕES. DESNECESSIDADE.

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, sendo que tais pagamentos são restritos aos tratamentos médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes, nos termos dos artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Votou pelas conclusões a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de notificação de lançamento (fls. 07 a 12), emitida em nome da contribuinte acima identificada em decorrência de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda (DIRPF), referente ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, tendo sido alterado o resultado nela apurado de imposto a restituir no valor de R\$ 8.853,52 para imposto a restituir no valor de R\$ 7.343,75.

De acordo com a Descrição dos Fatos, foi apurada Dedução Indevida com Despesas Médicas no valor de R\$ 13.800,00. A autoridade autuante justifica a glosa no fato de que os comprovantes apresentados não contêm as formalidades essenciais previstas na legislação e especifica não haver indicação do beneficiário do serviço médico, tal como solicitado na intimação de fls. 62.

Profissional/PlanoSaude	Declarado	Glosado	Motivação da Glosa
Rosangela de Carvalho	450,00	450,00	Não informa nome do paciente
Jose Carlos de Oliveira	750,00	750,00	Não apresenta documento/foi aceito R\$ 600,00
Julieta Mejea Guevara	6.300,00	6.300,00	Não informa nome do paciente
Jorge Jose Cerqueira	6.300,00	6.300,00	Não informa nome do paciente
Total	13.800,00	13.800,00	

A contribuinte foi notificada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, impugnação de fls. 02, acompanhada dos documentos de fls. 13/42, alegando, em síntese, que as deduções de despesas médicas foram efetivamente realizadas nos moldes da legislação de regência.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 75/78, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ entendeu por julgá-la parcialmente procedente, de modo que a despesa médica declarada com o profissional José Carlos Oliveira, no valor de R\$ 750,00, foi reestabelecida. No final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

São passíveis de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda apenas as despesas médicas declaradas e devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea, que atenda aos requisitos legais, mantendo-se a glosa sobre a parte não comprovada nestes termos.

Cientificada da decisão de primeira instância, inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que a contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 22/01/2013 (fls. 80) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 82, protocolado em 15/02/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que a recorrente alega, em síntese, que as despesas médicas declaradas com os profissionais Rosângela Carvalho, Julieta Mejea Guevara e Jorge José Cerqueira foram realizadas devidamente nos moldes da legislação de regência, já que os recibos apresentam todas as informações tais quais exigidas.

Pelo que se pode notar, o objeto do litígio se limita apenas às deduções de despesas médicas com os profissionais Rosângela Carvalho, Julieta Mejea Guevara e Jorge José Cerqueira, já que a autoridade julgadora de 1ª instância entendeu por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com o profissional José Carlos Oliveira, no valor de R\$ 750,00.

Verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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:

[...]

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.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos¹ também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º do Decreto nº 3.000/99:

“Decreto nº 3.000/99

TÍTULO V – DEDUÇÕES

CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a 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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I - Despesas Médicas

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

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

¹ Confirma-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

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

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

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

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

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

A própria a Instrução Normativa RFB n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1756, de 31 de outubro de 2017).”

De todo modo, o fato é que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

A rigor, os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas exigidas pela legislação de regência serão considerados como hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas médicas apenas nos casos em que a autoridade autuante não exige que as respectivas despesas sejam comprovadas por documentos

que demonstram, de forma incontestada, que os serviços médicos foram efetivamente realizados e, sobretudo, que o beneficiário realmente realizou o pagamento de tais serviços.

Ou seja, nas hipóteses em que a autuação fiscal é lavrada com base na falta de apresentação de documentos que comprovam a efetiva prestação dos serviços médicos e os efetivos pagamentos e/ou desembolsos, decerto que apenas quando o contribuinte comprova a efetividade das despesas a partir da apresentação de TED's, DOC's, extratos bancários, cheques nominais etc. é que o lançamento pode ser cancelado, de sorte que, em casos tais, os recibos não serão suficiente para tanto.

Fixadas essas premissas, observe-se que, no caso concreto, e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 09/10, a motivação do lançamento no que diz com as glosas das deduções de despesas médicas com os profissionais Rosângela Carvalho, Julieta Mejea Guevara e Jorge José Cerqueira foi unicamente a falta de indicação do paciente dos serviços.

O fato é que, nos termos do artigo 97, inciso II da Instrução Normativa n.º 1.500/2014, a indicação do paciente ou beneficiário dos serviços médicos apenas deve ser realizada nas hipóteses em que o beneficiário é pessoa diversa daquela que realizou os respectivos pagamentos pelas despesas médicas.

A legislação é clara ao dispor que a dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo, dentre outras informações, a identificação do responsável pelo pagamento e, portanto, apenas nas hipóteses em que o beneficiário ou paciente é pessoa diversa é que se exige que o paciente seja, também, ao lado do responsável pelo pagamento das despesas médicas, indicado como tal nos recibos e declarações emitidos pelos respectivos profissionais médicos.

Interpretando sistematicamente os artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei n.º 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 em cotejo com que dispõe o artigo 97, inciso II da Instrução Normativa n.º 1.500/2014, é de se reconhecer que, se é certo que as deduções de despesas médicas se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, também é certo que a indicação do beneficiário dos serviços só deve ser obrigatória se o paciente for pessoa diversa daquela que efetuou o pagamento das respectivas despesas médicas, porque, do contrário, presume-se que aquele que efetuou o pagamento é o real beneficiário dos serviços médicos.

Em outras palavras, verifique-se que, à luz do artigo 97, inciso II da referida Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014, a identificação do beneficiário dos serviços médicos apenas deve ser realizada nos casos em que é pessoa diversa daquela que efetua o pagamento. A regra geral aí é que haja a indicação da pessoa responsável pelo pagamento e apenas quando o beneficiário dos serviços é pessoa diversa daquele é que há a necessidade de indicação do real beneficiário, do que se conclui, portanto, que a indicação do beneficiário não é obrigatória em todos os casos.

A rigor, destaque-se que essa linha de entendimento encontra amparo na Solução de Consulta Interna – COSIT n.º 23, de 30 de agosto de 2013, que estabelece que se pode presumir que o beneficiário do serviço foi o próprio contribuinte nas hipóteses em que os recibos emitidos pelos respectivos profissionais médicos não indicam ou especificam o beneficiário do serviço, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidade. Confira-se:

Solução de Consulta Interna – COSIT nº 23/2013

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF
DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

São dedutíveis, da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

No caso de o serviço médico ter sido prestado a dependente do contribuinte, sem a especificação do beneficiário do serviço no comprovante, essa informação poderá ser prestada por outros meios de prova, inclusive por declaração do profissional ou da empresa emissora do referido documento comprobatório.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto nº 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.” (grifei).

Considerando, portanto, que a autoridade fiscal não constatou, em nenhum momento, indícios de irregularidade em relação aos recibos emitidos pelos profissionais Rosângela Carvalho, Julieta Mejea Guevara e Jorge José Cerqueira, pode-se presumir que a real beneficiária dos serviços médicos ali descritos foi, de fato, a própria recorrente, de acordo com o entendimento perfilhado na Solução de Consulta – COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013.

A rigor, registre-se, a título de esclarecimento, que o entendimento tal qual exposto na referida Solução de Consulta só não seria aqui aplicado se a autoridade fiscal tivesse desconsiderado os recibos apresentados ao ter apontado ou indicado, com convicção, de que os serviços ali descritos não foram prestados à recorrente, mas, sim, que foram prestados aos dependentes ou até mesmo pessoas entranhas sem qualquer vínculo relacional com a recorrente. Como essas questões não foram expostas na motivação do lançamento aqui discutido, não pairam dúvidas de que a Solução de Consulta – COSIT nº 23/2013 deva ser aqui aplicada.

Além disso, note-se, por outro lado, que os recibos emitidos pelos respectivos profissionais Rosângela Carvalho (fls. 13/25), Julieta Mejea Guevara (fls. 13/25) e Jorge José Cerqueira (fls. 32/40) apresentam todos os requisitos formais previstos no artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei n 9.250/1995, combinado com os artigos 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99 e 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

Por essas razões, entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com os profissionais Rosângela Carvalho, no valor de R\$ 450,00, Julieta Mejea Guevara, no montante de R\$ 6.300,00, e Jorge José Cerqueira, na quantia de R\$ 13.050,00.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por dar-lhe provimento para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com os profissionais Rosângela Carvalho, no valor de R\$ 450,00,

Julieta Mejea Guevara, no montante de R\$ 6.300,00, e Jorge José Cerqueira, na quantia de R\$ 13.050,00.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega