



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10735.000544/2011-00
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.000 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente MARCIO QUARESMA FERREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

De acordo com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação não podem ser conhecidas pela autoridade julgadora revisora por se tratar de matérias preclusas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS RELATIVOS AO TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE E DE SEUS DEPENDENTES. EXIGÊNCIAS FORMAIS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. 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.

Os recibos, declarações e outros documentos equivalentes que são fornecidos por profissionais de saúde devem ser considerados como suficientes para fins de comprovação das deduções de despesas médicas apenas nas hipóteses em que contém as informações e os requisitos mínimos previstos na legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do CNPJ do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço.

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 conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações concernentes à aplicação da multa de ofício. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução de despesas médicas declaradas com Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran, no montante de R\$ 36.000,00, e Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda, no valor de R\$ 2.370,00. Vencida a conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que dava provimento parcial em menor extensão, para acatar somente as despesas com o Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda.

(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-se, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2007, o qual restou apurado no montante R\$ 29.775,52, incluindo-se aí a exigência do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 47).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 48/49, a autoridade fiscal constatou a seguinte infração à legislação tributária com base nos motivos abaixo delineados:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ ***** 53.055,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	074.974.637-80	Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran	010	36.000,00	0,00	0,00
02	466.909.057-72	Otávio Eugênio Rodrigues de Oliveira	010	8.685,00	0,00	0,00
03	02.515.838/0001-43	Instituto de Pesquisa e Estudos em Medicina e Saúde	020	2.000,00	0,00	0,00
04	08.882.196/0001-05	Ipems Consultoria em Medicina Eletrodiagnóstica Ltda.	020	4.000,00	0,00	0,00
05	02.039.209/0002-75	Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda	020	2.370,00	0,00	0,00

[...]

Os valores foram glosados por o seguinte motivo(s):

- R\$ 36.000,00 de emissão de Fabiana Baeta, não possuem identificação do paciente, número do registro profissional e endereço do emitente;
- R\$ 8.685,00, não houve comprovação;
- R\$ 2.000,00 refere-se a pagamento de curso (Inst. Pesquisa e Est. da Saúde);
- R\$ 4.000,00 notas de emissão Ipems sem identificação do paciente; e
- R\$ 2.370,00 notas de emissão Lab. Análises C. Kline Ltda sem identificação do paciente.”

O contribuinte foi devidamente intimado da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 02/03, acompanhada dos documentos de fls. 05/32, sustentando, pois, os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 56, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS entendeu por não conhecê-la por ser intempestiva.

Posteriormente, o contribuinte foi intimado e apresentou manifestação de fls. 70/71 em que argumentou, em síntese, que a ciência do lançamento teria ocorrido em 17/02/2011, razão pela qual a impugnação foi apresentada tempestivamente em 18/03/2011.

Em Despacho de fls. 75, a autoridade fiscal entendeu por remeter o processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS para que a questão da tempestividade fosse apreciada. E, aí, em Acórdão n.º 04-033.313 (fls. 78/86), o qual substituiu o acórdão anterior, a 4ª Turma julgadora da DRJ de Campo Grande – MS entendeu por julgar a impugnação improcedente, conforme se verifica da ementa reproduzida abaixo:

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

Exercício: 2008

Tempestividade da impugnação.

Deve ser conhecida a impugnação apresentada no prazo legal de trinta dias para defesa.
Despesas médicas

Somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto as despesas médicas comprovadamente relativas ao tratamento do contribuinte ou de seus dependentes informados na declaração de ajuste.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o 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 o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 07/10/2013 (fls. 92) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 93/95, protocolado em 05/11/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 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 o recorrente sustenta, em síntese, que, nos termos do artigo 11, inciso I, alínea “c” da Lei n.º 83.83/1991, que alterou a legislação do imposto de renda, combinado com o artigo 80 do Decreto n.º 3.000/99, os recibos estão em consonância com os requisitos previstos na Lei, que exige apenas a indicação do nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem recebeu os rendimentos, bem assim que multa aplicada é excessiva e apresenta caráter confiscatório.

Pois bem. Antes de analisar as alegações formuladas, impende fazer uma observação de ordem processual no sentido de reconhecer que, quando da apresentação da impugnação de fls. 02/03, o ora recorrente não apresentou quaisquer questões ou pontos de discordância a respeito da aplicação da multa de ofício de 75%, de modo que, além de se tratar de alegação nova, também deve ser considerada como matéria processualmente preclusa nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72, cujo teor será explanado adiante.

A interposição do recurso transfere ao órgão *ad quem* apenas o conhecimento das matérias que já foram impugnadas. A matéria devolvida à instância recursal é apenas aquela expressamente contraditada na peça impugnatória. Eis aí o efeito devolutivo típico dos recursos. É por isso mesmo que se diz que a impugnação fixa os limites da controvérsia.

Nas palavras dos processualistas Fredie Didier Jr. e Leonardo Carneiro da Cunha¹,

“A extensão do efeito devolutivo significa delimitar o que se submete, por força do recurso, ao julgamento do órgão *ad quem*. A extensão do efeito devolutivo determina-se pela extensão da impugnação: *tantum devolutum quantum appellatum*. O recurso não devolve ao tribunal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento (decisão) *a quo*. Só é devolvido o conhecimento da matéria impugnada (art. 1.013, caput, CPC). A extensão do efeito devolutivo determina o objeto litigioso, a questão principal do procedimento recursal. Trata-se da dimensão horizontal do efeito devolutivo.

A profundidade do efeito devolutivo determina as questões que devem ser examinadas pelo órgão *ad quem* para decidir o objeto litigioso do recurso. Trata-se da dimensão vertical do efeito devolutivo. A profundidade identifica-se com o material que há de trabalhar o órgão *ad quem* para julgar. Para decidir, o juízo *a quo* deveria resolver questões atinentes ao pedido e à defesa. A decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas. Em que medida competirá ao tribunal a respectiva apreciação?

O § 1º do art. 1.013 do CPC diz que serão objeto da apreciação do tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, desde que relacionadas ao capítulo impugnado. Assim, se o juízo *a quo* extingue o processo pela compensação, o tribunal poderá, negando-a, apreciar as demais questões de mérito, sobre as quais o juiz não chegou a pronunciar-se. Ora, para julgar, o órgão *a quo* não está obrigado a resolver todas as questões atinentes aos fundamentos do pedido e da defesa; se acolher um dos fundamentos do autor, não terá de examinar os demais; se acolher um dos fundamentos da defesa do réu, *idem*. Na decisão poderá apreciar todas elas, ou se omitir quanto a algumas delas: ‘basta que decida aquelas suficientes à fundamentação da conclusão a que chega no dispositivo da sentença.’”

É na impugnação que o contribuinte deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta sua pretensão, bem como os pontos e as razões pelas quais não concorda com a autuação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72, cuja redação transcrevo abaixo:

“Decreto nº 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).”

Acrescente-se, ainda, que, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, as matérias que não são contestadas na impugnação, quando se instaura a fase litigiosa, deverão ser consideradas como matérias não impugnadas e, portanto, processualmente preclusa, de modo que não poderão ser suscitadas em sede recursal. Confira-se:

¹ DIDIER JR. Fredie; CUNHA, Leonardo Carneiro da. Curso de Direito Processual Civil: Meios de Impugnação às Decisões Judiciais e Processo nos Tribunais. vol. 3. 13. ed. reform. Salvador: JusPodivm, 2016, p. 143-144.

“Decreto nº 70.235/72

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).”

É nesse sentido que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo tem sido construída, conforme se verifica do precedente citado abaixo:

“MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso voluntário deve ater-se a matérias mencionadas na impugnação ou suscitadas na decisão recorrida, impondo-se o não conhecimento em relação àquelas que não tenham sido impugnadas ou mencionadas no acórdão de primeira instância administrativa.

(Processo nº 13558.000939/2008-85. Acórdão nº 2002-000.469. Conselheiro(a) Relator(a) Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez. Publicado em 11.12.2018).”

Com fundamento nos artigos 16, inciso III e 17 do Decreto nº 70.235/72, entendo por não conhecer da alegação de que a multa de 75% é excessiva e apresenta caráter confiscatório, já que se trata matéria processualmente preclusa.

Dito isto, passemos, então, ao exame das alegações meritórias acerca da glosa das deduções de despesas médicas tais quais declaradas pelo contribuinte.

Pois bem. 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 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.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos² 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 hospitais, 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):

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;

² 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.

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).”

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 demonstrem, de forma inconteste, 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. 48/69, a motivação do lançamento aqui discutido foi exposta com base nos seguintes motivos:

“Os valores foram glosados por o seguinte motivo(s):

- R\$ 36.000,00 de emissão de Fabiana Baeta, não possuem identificação do paciente, número do registro profissional e endereço do emitente;
- R\$ 8.685,00, não houve comprovação;
- R\$ 2.000,00 refere-se a pagamento de curso (Inst. Pesquisa e Est. da Saúde);
- R\$ 4.000,00 notas de emissão Ipems sem identificação do paciente; e
- R\$ 2.370,00 notas de emissão Lab. Análises C. Kline Ltda sem identificação do paciente.”

Pelo que se pode observar, as despesas declaradas com a profissional Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran, no montante de R\$ 36.000,00, foram glosadas porque os recibos não possuíam a identificação do paciente, o número de registro profissional e o endereço do emitente, sendo que, em sede de impugnação, o contribuinte apresentou os recibos de fls. 16/28 em que é possível verificar a presença do número do registro da referida profissional e o seu endereço, faltando apenas a indicação do beneficiário dos serviços (paciente).

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 deve ser realizada apenas 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 é o próprio contribuinte nas hipóteses em que os recibos emitido 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, o que não ocorreu no caso em apreço. Confira-se:

Solução de Consulta Interna – COSIT n.º 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 n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 Código de Processo Civil (CPC), art. 332; Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a” e § 2º, e Decreto n.º 3.000, de 26 de dezembro de 1999 (RIR/1999), art. 80, § 1º, incisos II e III.” (grifei).

Com base em tais fundamentos, entendo que os recibos emitidos pela profissional Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran apresentam todas as informações exigidas pelo artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250/1995, combinado com os artigos 80, § 1º, inciso III do Decreto n.º 3.000/99 e 97, inciso I da Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014, tais como nome, endereço, CPF do prestador de serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data de emissão e assinatura do prestador dos serviços, daí por que devem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação das deduções de despesas médicas tais quais declaradas.

Por essas razões, a dedução de despesas médicas declaradas com a profissional Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran, no montante de R\$ 36.000,00, deve ser reestabelecida.

Já em relação às despesas médicas declaradas com o profissional Otávio Eugênio Rodrigues de Oliveira, no valor de R\$ 8.685,00, foram glosadas porque o contribuinte não havia apresentado documentos comprobatórios. Quando do protocolo da impugnação, o contribuinte entendeu por juntar os recibos de fls. 05, 09/15, confeccionados pelo referido profissional, sendo que os recibos não indicam o endereço do prestador dos serviços.

E, de fato, a ausência do endereço em recibo deve ser considerada como razão para ensejar a não aceitação de tais documentos como meios de prova de despesas médicas, nos termos do que determina os artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250/1995, combinado com os artigo 80, § 1º, inciso III do Decreto n.º 3.000/99 e 97, inciso I da Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014. A título de informação, veja-se que, nos termos do § 4º do referido artigo 97 da IN

RFB nº 1.500/2014, o contribuinte poderia ter apresentado outras provas para suprir a ausência do endereço, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, mas não foi esse o caso.

Com efeito, deve-se manter a glosa à dedução de despesas médicas declaradas com o profissional Otávio Eugênio Rodrigues de Oliveira, no valor de R\$ 8.685,00.

No que tange à dedução declarada com o Instituto de Pesquisa e Estudos em Medicina e Saúde, no valor de R\$ 2.000,00, verifique-se que se trata de despesa que tem por objeto curso de eletroneuromiografia, conforme se verifica dos recibos juntados às fls. 08, sendo que tais despesas não são dedutíveis como despesas médicas por falta de previsão legal, já que nos termos do artigo 8, inciso II, alínea “a” da Lei nº 9.250/1995, combinado com o artigo 80, caput do Decreto nº 3.000/99, poderão ser deduzidos da declaração de ajuste anual, a título de despesas médicas, apenas os pagamentos efetuados 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.

Portanto, entendo por manter a glosa à dedução de despesa médica declarada com o Instituto de Pesquisa e Estudos em Medicina e Saúde por ausência de previsão legal para tanto.

Na sequência, observe-se que as deduções de despesas médicas declaradas com o Ipems - Consultoria em Medicina Eletrodiag. Ltda., no montante de R\$ 4.000,00, foram glosadas porque, segundo a autoridade lançadora, os documentos apresentados não indicavam o real beneficiário dos serviços (paciente). Quando do oferecimento da impugnação, o contribuinte colacionou aos autos as notas fiscais de fls. 06, sendo que enquanto uma das notas apresenta na descrição dos serviços a realização de curso, cuja despesa não é dedutível como despesa médica por falta de previsão legal, a outra nota apresenta por destinatário dos serviços o Sr. Márcio Di Gregório Quaresma, ou seja, uma terceira pessoa que, a rigor, não consta como dependente do ora recorrente.

Por essas razões, também entendo por manter a glosa à dedução de despesas médicas declaradas com o Ipems - Consultoria em Medicina Eletrodiag. Ltda, no valor de R\$ 4.000,00.

Por fim, note-se que a autoridade fiscal entendeu por glosar a dedução de despesas médicas declaradas com o Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda apenas em decorrência da ausência de indicação do paciente nos documentos apresentados, sendo que, a partir da análise das notas fiscais juntadas às fls. 29/32, é possível verificar que, à exceção da indicação do paciente dos serviços, apresentam todas as informações exigidas pelo artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.250/1995, combinado com os artigos 80, § 1º, inciso III do Decreto nº 3.000/99 e 97, inciso I da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

Tal como sustentamos anteriormente com amparo no artigo 97, inciso II da Instrução Normativa nº 1.500/2014, combinado com o teor da Solução de Consulta – COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013, a identificação do beneficiário dos serviços médicos deve ser realizada apenas nos casos em que é pessoa diversa daquela que efetua o pagamento, podendo-se presumir, portanto, que o contribuinte foi o próprio paciente, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades, o que não ocorreu no caso concreto.

Com efeito, também entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com o Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda, no valor de R\$ 2.370,00.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço parcialmente do presente recurso voluntário, não se conhecendo, portanto, da alegação de que a multa de ofício 75% é excessiva e apresenta caráter confiscatório, e, na parte conhecida, entendo por dar-lhe provimento parcial para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas declaradas com a profissional Fabiana Baeta Segundo Lopes Bedran, no montante de R\$ 36.000,00, e com o Laboratório de Análises Clínicas Kline Ltda, no valor de R\$ 2.370,00.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega