



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.000313/2007-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.646 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2021
Recorrente ANDREA POLETO OLTRAMARI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE DOCUMENTOS IDÔNEOS. IMPROCEDÊNCIA.

São dedutíveis na declaração de ajuste anual, a título de despesas com médicos e planos de saúde, os pagamentos comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, dentro dos limites previstos na lei. Inteligência do art. 80 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR).

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual do contribuinte está condicionada à comprovação hábil e idônea no mesmo ano-calendário da obrigação tributária.

INTELIGÊNCIA SÚMULA CARF 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Wesley Rocha que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Mauricio Vital, Wesley Rocha, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocada), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 39 e 40) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) Em referência aos fatos, cabe esclarecer que a empresa Santos & Santos Psicanalistas Associados Ltda., CNPJ 04.347.417/0001-86 é empresa devidamente constituída por Psicólogos registrados no Conselho Regional de Psicologia. Recordamos que o campo de trabalho da psicoterapia possui várias técnicas de tratamento, sendo uma delas a Psicanálise, a qual foi descrita nas notas fiscais fornecidas. Esta atividade é prerrogativa de Psicólogos e Médicos com a devida graduação, o que é o caso dos profissionais responsáveis pela empresa. Com referência ao resultado do acórdão 18.11478 da 4ª Turma DRJ/STM, discordamos inteiramente das alegações visto que não foram verificadas todas as provas para tomada desta decisão. A atividade de Psicólogo e Psicanálise consta no CNAE da Receita Federal sob nº. 86.50-0-03. Como glosar então as notas fiscais alegando que não contempla como dispêndio o gasto com o tratamento realizado com o profissional denominado psicanalista, se este está formado com Psicólogo e utilizando-se de uma técnica de psicoterapia? Com base nas informações e documentação idônea anexo, solicitamos revisão da decisão e consequentemente cancelamento do auto de infração

Ao final, formula pedidos nos seguintes termos:

À vista de todo o exposto, demonstra a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

O recurso veio acompanhado dos seguintes documentos: i) Recibos emitidos por Dóris Maria Wittmann dos Santos (fl. 41) e Santos & Santos Psicanalistas Associados LTDA (fls. 41-45); ii) Cartão CNPJ (fl. 46); iii) Contrato Social de Santos & Santos Psicanalistas Associados LTDA (fls. 47-49); iv) Documentos pessoais (fl. 50 e 51); v) Referentes à prática da psicoterapia (fls. 52-71); e vi) Cópias de documentos dos autos (fls. 72-76).

A presente questão diz respeito à Notificação de Lançamento nº 2005/610425065673051 (fls. 4-9) que constitui crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física, em face de Andrea Poleto Oltamari (CPF nº 743.696.600-68), referente a fatos geradores ocorridos no exercício de 2005 (ano calendário de 2004). A autuação alcançou o montante de R\$ 1.251,81 (mil duzentos e cinquenta e um reais e oitenta e um centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 02/03/2007 (fl. 28).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fl. 8 e 9):

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Conforme disposto no art. 73 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à Intimação até a presente data.

Em decorrência do não atendimento à Intimação, foi glosado o valor de R\$ *****14.524,71, deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Enquadramento Legal: Art.8.º, inciso II, alínea “a”, §§ 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.250/95; arts. 73, 80 e 841, inciso II do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99 e arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001.

[...]

Omissão de Rendimentos de Aluguéis Recebidos de Pessoa Física - Dimob.

Em decorrência do contribuinte regularmente intimado, não ter atendido a Intimação até a presente data, procedeu-se ao lançamento de ofício, conforme a seguir descrito.

Confrontando o valor dos Rendimentos Recebidos de Pessoa Física declarados, com o total dos rendimentos de aluguéis informados pelas administradoras, em Declaração de Informações Sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos de aluguéis sujeitos à tabela

progressiva, no valor de R\$ *****2.266,00, recebidos das Administradoras de Imóveis abaixo relacionadas. Na Coluna “Rend. informado em Dimob” está informado o valor líquido do aluguel, já deduzido da comissão correspondente.

[...]

Enquadramento Legal: Arts. 19 a 3.º e §§ e 8.º da Lei nº 7.713/88; arts. 19 a 49 da Lei nº 8.134/90; arts. 19, e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 49 a 53 e 841, inciso II do Decreto nº 3.000/99 - RIR/1999.

Constam do processo, ainda, os seguintes documentos: i) Recibos emitidos por Santos & Santos Psicanalistas Associados (fls. 10-14) e Dóris Maria Wittmann dos Santos (fl. 14); ii) Cópia da Notificação de Lançamento (fls. 17-21); iii) Declaração de ajuste anual do exercício de 2005 (fls. 22-24); e iv) Termo de intimação fiscal (fl. 25).

O contribuinte apresentou impugnação em 26/03/2007 (fl. 2) alegando que:

- a) Apresenta notas fiscais de prestação dos serviços médicos, que contêm a razão social e o número de CNPJ dos estabelecimentos, referentes a todas as consultas do ano de 2004.

Ao final, formulou pedidos nos seguintes termos:

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Santa Maria/RS (DRJ), por meio do Acórdão nº 18-11.478, de 23 de outubro de 2009 (fls. 31-35), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA NA PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2005

DESPESAS MÉDICAS.

Somente são autorizados como dedutíveis os pagamentos devidamente comprovados, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, destinadas, no caso, à cobertura de despesas com tratamento da contribuinte.

DEDUÇÃO DE DESPESA MÉDICA - INTERPRETAÇÃO.

Não há na legislação tributária autorização expressa para a dedução como despesa médica de dispêndios com tratamento com psicanalista. Não é permitida exclusão da base de cálculo do IRPF de dedução que não esteja expressamente prevista em lei. A interpretação neste caso deve ser literal.

PROVA.

Cumpra a contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os elementos que comprovem as razões de defesa.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva a parte do lançamento não impugnada e para a qual o contribuinte manifesta expressa concordância.

impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 25 de novembro de 2005 (fl. 38), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 22 de dezembro de 2009 (fl. 39 e 40). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço integralmente.

Registre-se que a recorrente deixou de contestar o lançamento quanto aos rendimentos de aluguéis em sua impugnação e no recurso voluntário. Trata-se, portanto, de matéria não impugnada.

Mérito

Dos documentos juntados em fase recursal

A contribuinte anexou ao recurso voluntário diversos documentos que não haviam sido apresentados quando de sua impugnação.

A juntada de documentos pelo sujeito passivo no processo administrativo fiscal deve estar concentrada no momento de sua impugnação, de acordo com o art. 16, III, do 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;

O § 4º do mesmo dispositivo prevê as condições específicas em que os documentos e provas poderão ser apresentados excepcionalmente em fase recursal:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Veja-se que nenhuma das circunstâncias elencadas nas alíneas se verificam no presente caso.

Os elementos juntados aos autos extemporaneamente estavam desde o início disponíveis ao contribuinte, sendo plenamente possível a sua apresentação com a impugnação. Também não se referem a fatos ou direitos supervenientes. Entretanto, se prestam a contrapor a alegação de que os gastos com serviços prestados por psicanalistas não poderiam ser deduzidos do imposto de renda, o que veio a ser alegado apenas com a decisão recorrida.

Dessa forma, os documentos devem ser admitidos.

Das despesas glosadas

Entende a contribuinte que devem ser afastadas as glosas porque os documentos apresentados dão conta da efetividade das despesas efetuadas, bem como que os serviços prestados por psicanalistas devem ser reconhecidos como gastos médicos passíveis de dedução do Imposto de Renda de Pessoa Física.

Sobre esse ponto, assim se manifestou a DRJ:

[...]

Importante esclarecer que a legalidade de se deduzir qualquer despesa médica na declaração de ajuste anual de pessoa física está explicitada na norma legal, independentemente da especialidade do profissional médico prestador do serviço.

A dedução informada na declaração de ajuste anual está condicionada, porém, à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, ou seja, com documentos que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu.

Quando a dedução das despesas efetuadas com psicanalista há que se verificar a existência de autorização legal para se deduzir tal dispêndio. Para tal, vejamos o

previsto art. 8º da Lei nº 9.250 de 26/12/1995 que trata do caso no seu art. 8º abaixo transcrito parcialmente.

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;

(...)

Analisando-se os termos do art. 8º antes transcrito constata-se que ele não contempla como dedutível os dispêndios com o profissional denominado psicanalista.

Por pertinente, transcreve-se parte do art. 111 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e conhecida com CTN.

Art. 111. Interpretasse literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

(...)

Note-se que, embora as fotocópias das notas fiscais de fls. 05 a 09, no campo da discriminação dos serviços prestados consta “consultas psicoterápicas”, o emitente do documento fiscal tem como razão social Santos & Santos Psicanalistas Associados Ltda, CNPJ nº 04.347.417/0001-86, sendo que dos documentos não constam menção alguma de que a pessoa jurídica esteja inscrita em algum conselho regional de regulação do exercício profissional.

Analisando-se esse conjunto de notas fiscais e mais o recibo de fl.09, emitido por Dóris Maria Wittmann dos Santos, referente a consultas psicoterápicas prestadas, no valor de R\$1.360,00, - sendo que este aparentemente preenche os quesitos formais - além do exposto até aqui nos parágrafos anteriores, há que se submeter ao previsto no art. 1º da Lei nº 8.846/94, que trata dentre outras coisas, da emissão de documentos fiscais, senão vejamos:

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

1º O disposto neste artigo também alcança:

a) a locação de bens móveis e imóveis;

b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas

Portanto, pode-se concluir que esses documentos não são aproveitáveis, pois além de não comprovada a prestação de serviço, por laudo profissional, por exemplo, não foi demonstrado o efetivo desembolso do valor por cópia de cheque, extrato bancário, etc.

E convenhamos, os valores por documento são significativos, e sabemos que dificilmente alguém efetuará um pagamento dessa monta em moeda sonante, mesmo que permitido legalmente, mesmo também, por que isso inclusive dificultaria a comprovação da sua efetividade.

E deixar de esclarecer, indubitavelmente, a regular e efetiva ocorrência destas despesas, deixando de comprovar a efetiva realização do tratamento ou do procedimento objeto dos supostos pagamentos, recomenda contra a impugnante.

No que se refere à dedutibilidade das despesas médicas, assim dispõe a Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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.

O Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR vigente à época dos fatos –, também tratou da questão no art. 80:

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

§ 1º O disposto neste artigo:

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.

§ 2 Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos.

Quanto à questão da dedutibilidade de gastos do contribuinte com consultas de psicanálise, é necessário apontar que isso só será possível caso o profissional que prestou o serviço tenha formação acadêmica na área da saúde, como já restou decidido na seguinte decisão do CARF:

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

Ano-calendário: 2015

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A dedução das despesas 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 dentária são condicionadas a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"). As despesas com terapia psicanalítica somente são dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Física na hipótese de tais serviços serem prestados por profissionais com formação e graduação na área de saúde. Mantém-se a glosa da despesa médica que se mostrar sem a verossimilhança necessária ou por não atender à legislação de regência.

Veja-se que os profissionais citados pela recorrente estavam devidamente inscritos no Conselho Regional de Psicologia (fls. 50 e 51), de forma que resta comprovada a sua formação na área da saúde.

Porém, ainda que se concorde com a impugnante acerca da possibilidade de dedução das despesas decorrentes de consultas com psicanalistas, é necessário observar a falta de comprovação da efetividade das despesas alertada pela decisão recorrida.

Veja-se que os recibos em questão, embora indiquem o endereço, nome e CPF/CNPJ de quem recebeu os valores, além da especificação dos serviços prestados (consultas psicoterapêuticas), está desacompanhado de comprovantes do efetivo pagamento aos profissionais envolvidos. Como bem aponta a DRJ, é improvável que pagamentos dessa monta fossem unicamente por meio de dinheiro em espécie. Cito, ainda, a Súmula CARF 180, de acordo com a qual *“Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais”*.

Dessa forma, considero que não restaram comprovadas as despesas e, por isso, devem ser mantidas as glosas.

Conclusão.

Diante do exposto, voto por julgar negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente o lançamento formalizado por meio da Notificação de Lançamento nº 2005/610425065673051.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle