



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723392/2009-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-004.024 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente LUIS ERNESTO COSTA ALMEIDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. REPRODUÇÃO ASSISTIDA POR FERTILIZAÇÃO IN VITRO E PLANO DE SAÚDE. COMPROVAÇÃO.

Somente 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.

Os pagamentos efetuados a médicos e a hospitais, assim como as despesas com exames laboratoriais, realizados no âmbito de procedimento de reprodução assistida por fertilização *in vitro*, somente são dedutíveis na DAA da esposa ou companheira, que é a paciente do tratamento médico. Se a esposa constar como dependente, os pagamentos também poderão ser deduzidos na DAA do marido (Solução de Consulta Cosit nº 140, de 05/06/2015).

Afasta-se parcialmente a glosa da despesa que o contribuinte comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

PAF. *REFORMATIO IN PEJUS*. IMPOSSIBILIDADE.

O ordenamento jurídico vigente inadmite a *reformatio in pejus*, não cabendo a reforma da decisão recorrida em prejuízo do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer a despesa com o plano Odontoprev S/A, no valor de R\$ 138,72, na base de cálculo do imposto de renda. Vencida a Conselheira Cláudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez que dava provimento parcial em maior extensão.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - 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 exigência de IRPF, referente ao ano-calendário de 2006, exercício de 2007, no valor de R\$ 3.046,56, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, em razão da **dedução indevida de despesas com instrução**, no valor de R\$ 2.373,84, e da **dedução indevida de despesas médicas**, no valor de R\$ 12.800,64, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, importando na apuração do imposto suplementar no valor de R\$ 1.499,00 (fls. 7/11).

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 2/4), formulando, em síntese, as seguintes alegações:

- traz aos autos os comprovantes das despesas médicas e das despesas com instrução. Destaca o fato de estar anexando aos autos cópia da Certidão de Casamento com Maristela Centeno Almeida;
- quanto às despesas com instrução no total de R\$ 6.077,35, observou que a RFB só aceita o limite de R\$ 2.373,84.
- no tocante às despesas médicas, alega que as mesmas foram realizadas via convênio médico ao teor dos demonstrativos de pagamento mensal emitidos pelo empregador. Registra que nos aludidos documentos o código 08200 refere-se os valores pagos ao convênio médico especializado, no valor total de R\$ 122,85; os códigos 08320 e 08315 tratam dos valores pagos ao empregador a título de plano de saúde. A soma total dos valores pagos a título de plano de saúde, metade refere-se ao contribuinte, no valor de R\$ 289,07, e a outra metade à sua esposa. Já as despesas com o código 0835 são referentes ao plano odontológico, no valor mensal de R\$ 138,72.
- o valor glosado de R\$ 9.800,00, se refere ao tratamento de fertilização, que no seu entendimento pode ser deduzido por qualquer um dos cônjuges.

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Ao apreciar o feito, a DRJ/POA (fls. 121/125), por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, para restabelecer as despesas com instrução, no valor de R\$ 2.373,84, e médicas, no valor de R\$ 2.739,07, reduzindo o imposto suplementar para R\$ 92,97, mais os acréscimos legais.

A decisão de primeira instância encontra-se assim ementada:

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

Exercício: 2007

DESPESAS MÉDICAS. GLOSA.

A apresentação dos comprovantes das despesas médicas informadas na declaração de ajuste anual determina a retificação do lançamento, mantida a glosa apenas das despesas não comprovadas e as não previstas legalmente.

DESPESA COM INSTRUÇÃO. GLOSA.

A apresentação dos comprovantes das despesas com instrução informada na declaração de ajuste anual determina a retificação do lançamento.

Cientificado da decisão, em 14/03/2013 (fls. 129/130), o contribuinte, em 02/04/2013, interpôs recurso voluntário (fls. 131/133), reportando-se repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, solicitando, preliminarmente, a retirada da glosa sobre as despesas médicas pagas ao profissional Carlos Isaias Filho, ao plano Odontoprev e ao convênio médico especializado com a profissional Paula Ibarra da Silva e, no mérito, anexa a documentação comprobatória das despesas realizadas, requerendo, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 134/138.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam e se confundem as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da glosa em litígio sobre as despesas médicas declaradas:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/POA, que manteve parcialmente o lançamento, em relação à glosa das despesas pagas ao profissional Carlos Isaias Filho (R\$ 9.800,00), ao plano Odontoprev (R\$ 138,72) e ao convênio médico especializado com a profissional Paula Ibarra da Silva (R\$ 122,85), buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange a efetividade dos tratamentos e os dispêndios realizados, especialmente nos casos em que as despesas sejam consideradas elevadas.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis

de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, passo ao cotejo dos documentos constantes dos autos, em relação aos fundamentos norteadores da manutenção das glosas em litígio, traçados na decisão de piso (fls. 123/124):

Despesas médicas

O notificado apresentou documentos relacionados à glosa das despesas médicas constantes na sua Declaração de Ajuste Anual, a seguir relacionados:

a) Carlos Isaias Filho, no valor de R\$ 9.800,00 – O contribuinte apresentou os recibos de fls. 58/67, emitidos no ano-calendário 2006. Conforme verifico, os documentos não são suficientes para comprovar as despesas declaradas em razão de não registrarem todos os requisitos legais necessários para a sua validade.

Convém destacar que no tocante à dedução de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual, a Lei nº 9.250, de 1995, em seu art. 8º, estabelece:

“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 feitos pelo contribuinte, relativos ao seu próprio tratamento e ao de seus dependentes; (grifei)

III – limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.” (Grifou-se)

Verifica-se que os documentos apresentados não contêm a indicação do endereço e o número do CPF do profissional prestador dos serviços médicos, itens descritos no inciso reproduzido anteriormente. O dispositivo estabelece também a necessidade da comprovação dos pagamentos. Assim, concluo que os recibos apresentados não são suficientes para comprovar as despesas declaradas no total de R\$ 9.800,00, por falta de comprovação uma vez que a documentação apresentada não é suficiente para comprovar a despesa declarada.

Não foram apresentados os comprovantes das seguintes despesas: Paqula Ibarra da Silva no valor de R\$ 122,85 e de Odontoprev S/A no valor de R\$ 138,72. Assim, ficam mantidas as glosas por falta de comprovação.

Pois bem. Após detida análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto o Recorrente se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Quanto à despesa **com plano Odontoprev S/A**, os informes de rendimentos emitidos pelas fontes pagadoras Vivo S.A. e Celular CRT S.A (fls. 137/138), traz a indicação da contratação e dos descontos em folha no decorrer do ano-calendário de 2006 (fls.26/46) do plano de odontológico contratado pelo Recorrente, aliado ao fato de não ter sido declarado dependentes na DAA/2007 (fls. 70/85), razão pela qual reconhecendo a verossimilhança das alegações recursais e ancorado na legislação de regência (art. 80, § 1º, II do RIR/99), afasto a glosa sobre a despesa declarada, no valor **de R\$ 138,72**.

Já em relação à despesa com a profissional Paula Ibarra da Silva, no valor **de R\$ 122,85**, melhor sorte não socorre o Recorrente, uma vez que à mingua de comprovação da despesa realizada, nos exatos termos do art. 80, § 1º, III do RIR/99, não há como vincular a profissional ao convênio médico especializado noticiado, sendo insuficiente apenas a demonstração do eventual desconto em folha de pagamento “código 08200” para atestar a despesa realizada (fls. 27/29). Noutras palavras, embora plausível a alegação do dispêndio suportado, não restou demonstrado que tal despesa se refere à profissional declarada ou mesmo sua especialização, calhando aqui a manutenção da glosa operada, ao teor do art. 80, § 1º, III do RIR/99.

No que tange às despesas realizadas com reprodução assistida por fertilização *in vitro*, de fato, os pagamentos efetuados a médicos e a hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais realizados neste procedimento, desde que devidamente comprovados, podem ser deduzidos. Todavia, e diversamente do entendimento do Recorrente, a legislação de regência restringe a dedutibilidade das despesas médicas aos pagamentos efetuados pelo contribuinte **relativos ao próprio tratamento e de seus dependentes declarados**.

Assim, ainda que tal procedimento médico seja de interesse comum do casal, ele tem como paciente sua esposa, Maristela Centeno Almeida. Por isso, a despesa com reprodução assistida por fertilização *in vitro* só poderia ser deduzida na DAA apresentada em separado por ela, ou na entregue pelo contribuinte, se indicada como sua dependente.

Tal entendimento, aliás, foi apreciado pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal, culminando com a SC Cosit nº 140, de 05/06/2015, **que tem efeito vinculante no âmbito da RFB**, cuja ementar encontra-se assim redigida:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

DESPESAS MÉDICAS. FERTILIZAÇÃO IN VITRO. DEDUTIBILIDADE. DECLARAÇÃO DE QUALQUER DOS CÔNJUGES.

Os pagamentos efetuados a médicos e a hospitais, assim como as despesas com exames laboratoriais, realizados no âmbito de procedimento de reprodução assistida por fertilização *in vitro*, devidamente comprovados, **são dedutíveis somente na Declaração de Ajuste Anual do IRPF da esposa, que é a paciente do tratamento médico.**

Se a esposa constar como sua dependente, esses pagamentos também poderão ser deduzidos na Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo cônjuge varão.

Despesas com medicamentos não são dedutíveis, a menos que integrem a conta emitida por estabelecimento hospitalar.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, letra “a”, e § 2º, e art. 10; RIR/1999, art. 80; IN SRF nº 15, de 2001, art. 43.

Portanto, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade – diga-se de passagem, considerando que a esposa, Maristela Centeno Almeida, **não está relacionada como dependente na DAA/2007 do Recorrente**, portanto impossibilitado de deduzir a despesa com a reprodução assistida por ela realizada – correta é a atuação, tudo em sintonia com a legislação de

regência (art. 8º, § 2º, II, da Lei nº 9.250/95), razão pela qual mantenho a glosa sobre a aludida despesa, no valor **de R\$ 9.800,00**.

Por fim, cabe salientar que em relação à outra despesa realizada pela esposa do Recorrente no processo de fertilização junto ao Centro de Medida Reprodutiva – TROCAR no valor de R\$ 2.470,00 (fls. 48), e acatada pela decisão recorrida, em latente desalinho com a orientação traçada na SC Cosit nº 140, de 05/06/2015, não cabe a este Colegiado manifestar neste ponto, sob pena de incorrer em *reformatio in pejus*, vedado pelo ordenamento jurídico.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso, somente para restabelecer a despesa com o plano Odontoprev S/A, no valor de R\$ 138,72, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto