



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.002972/2010-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-006.130 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 28 de junho de 2023
Recorrente GUSTAVO CESAR DE MELLO CALMON HOLLIDAY
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO 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.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer as deduções de despesas médicas com Paulo César de Andrade Pitanga.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2001-006.130 - 2ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo nº 11543.002972/2010-06

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi emitida Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 12/17, relativa ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008, para formalização de exigência e cobrança de imposto suplementar no valor de R\$ 3.354,01, acrescido de multa de ofício no valor de R\$ 2.515,50 e juros de mora calculados até 29.10.2010.

Consta no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, fls. 14/15, que o lançamento teve por fato gerador deduções indevidas de despesas médicas, no valor de R\$ 12.196,40, conforme abaixo:

“1) CENTRO DE VACINAÇÃO DA PARIA – despesas com serviços de vacinação não são dedutíveis por falta de amparo legal.

2) SOCIEDADE DE ODONTOLOGIA ESTÉTICA S/S LTDA; PAULO CEZAR ^a PITANGA; CLÍNICA DE ANDROLOGIA SÃO PAULO S/C LTDA. – o contribuinte não apresentou comprovantes de despesas médicas com identificação do paciente conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.

3) UNIMED – valor comprovado = R\$ 1.077,36.”

A base legal das infrações encontra-se nos autos.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 13.10.2010, o contribuinte apresentou impugnação em 04.11.2010, fls.03, alegando, em síntese, o que se segue:

- Contesta infrações no valor de R\$ 12.196,40, informando que esse valor refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte;

- Em relação ao valor de R\$ 11.000,00, a nota fiscal 0679 refere-se a um dos diversos tratamentos de fertilização in vitro realizados pelo contribuinte e por sua cónyuge Maria Lisboa Cruz Holliday, CPF 031.518.207-51. Como foram feitos vários tratamentos e como ambos tem atividade remunerada, algumas notas eram pagas pelo impugnante, outras eram pagas pela cónyuge.

- O recibo no valor de R\$ 630,00 refere-se a procedimento médico de anestesia realizado pelo contribuinte;

- A nota fiscal de nº 0323, no valor de R\$ 185,00 refere-se a tratamento dentário realizado pelo impugnante.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documentação hábil e idônea, para tratamento da saúde do contribuinte e de seus dependentes.

DESPESAS MÉDICAS. PROGRAMA DE FERTILIZAÇÃO ASSISTIDA.

O programa de fertilização assistida com a finalidade de obtenção da gravidez, é despesa médica dedutível na declaração de ajuste anual de um dos cônjuges, desde que ambos optem por apresentar Declaração no modelo completo. Quando referida despesa

é compartilhada por ambos os cônjuges, deverá constar do processo o valor total da despesa com referido tratamento.

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/06/2014, o sujeito passivo interpôs, em 09/07/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) os documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento

b) as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos, identificando o beneficiário dos serviços prestados

c) tempestividade do recurso voluntário

d) as despesas médicas estão comprovadas nos autos, identificando o beneficiário dos serviços prestados

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

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

Da Matéria em Julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é **a dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 12.011,40.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 15), apontado pela autoridade

- | |
|---|
| <p>1) CENTRO DE VACINAÇÃO DA PRAIA - despesas com serviços de vacinação não são dedutíveis por falta de amparo legal.</p> <p>2) SOCIEDADE DE ODONTOLOGIA ESTÉTICA S/S LTDA; PAULO CEZAR A. PITANGA; CLÍNICA DE ANDROLOGIA SÃO PAULO S/C LTDA - o contribuinte não apresentou comprovantes de despesas médicas com identificação do paciente conforme solicitado no Termo de Intimação Fiscal.</p> <p>3) UNIMED - valor comprovado = R\$ 1.077,36.</p> |
|---|

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção parcial das glosas (e-fls. 67), foram as seguintes:

Em relação às despesas declaradas para UNIMED Vitória e Instituto Capixaba de Infectologia, o contribuinte impugna as glosas, porém não trouxe aos autos elementos comprobatórios de tais despesas.

Quanto as despesas de anestesia declaradas, referente ao Dr. Paulo Cezar de Andrade, o recibo e cheque nominal fazem prova de que o contribuinte foi o responsável pelo pagamento, porém não servem de prova para indicar o beneficiário do atendimento.

No tocante à despesa declarada à Clínica de Andrologia São Paulo S/C Ltda., foi apresentada Nota Fiscal nº 0000680, no valor de R\$ 11.000,00, constando como tomadora dos serviços a cônjuge do contribuinte – Mariana Lisboa Cruz Holliday.

O programa de fertilização assistida, tratamento médico-hospitalar, é despesa médica dedutível na declaração de ajuste anual de um dos cônjuges, porquanto se trata de despesa despendida visando um filho comum.

Tratando-se de despesa que teve como beneficiário ambos os cônjuges, admite-se sua dedução por um dos cônjuges desde que não seja utilizada como dedução na declaração do outro. Neste caso ambos os cônjuges devem apresentar declaração no modelo completo.

Considerando que a referida despesa teve como beneficiária a cônjuge do contribuinte, Mariana Lisboa Cruz Holliday, e que a mesma apresentou Declaração no Modelo Completo, informando despesas no valor de R\$ 26.000,00 da Clínica de Andrologia São Paulo S/C Ltda., e considerando que não há nos autos a informação e comprovação quanto ao valor total do tratamento efetuado pelos pacientes, não há como se aferir o valor da despesa que poderia ser deduzida na declaração do contribuinte. Dessa forma, deve ser mantida a glosa no valor de R\$ 11.000,00.

Antes de iniciarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

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:

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**; (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, **pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.**

Ocorre que no presente caso, **não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido da contribuinte a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos**, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Assim, entendo que, em situações análogas a esta, não cabe ao julgador administrativo **estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação**, quando durante o procedimento fiscal não o fez a autoridade lançadora.

Com efeito, o escopo de minha análise/reanálise **limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo considerando as objeções apostas pelo Fisco apoiadas pela legislação de regência.**

Como visto, a autoridade fiscal lavrou a notificação de lançamento **por falta de previsão legal para dedução e por falta de identificação do paciente nos comprovantes apresentados.**

O julgamento anterior indicou o mesmo óbice as para manter a glosa sobre os dispêndios médicos.

- **Paulo Cezar de Andrade – R\$ 630,00** – Falta da indicação do beneficiário do serviço;

- **Unimed Vitória – R\$ 226,40** – Falta de comprovação dos dispêndios médicos.

- **Clínica de Andrologia – R\$ 11.000,00** - Mariana Lisboa Cruz Holliday, e que a mesma apresentou Declaração no Modelo Completo, informando despesas no valor de R\$ 26.000,00. Não há nos autos a informação e comprovação quanto ao valor total do tratamento efetuado pelos pacientes.

Com sua peça impugnatória o recorrente apresentou **notas fiscais, recibos e cheques** (e-fls. 6/9 e 39/59), no intuito de comprovar a regularidade de seus dispêndios médicos.

Em sede recursal **reapresenta tais documentos** (e-fls. 83/96) emitidos pelos profissionais envolvidos.

Pois bem.

Analisando as despesas temos o seguinte:

- Centro de Vacinação da Praia, no valor de R\$ 155,00 – como já bem pontuado pela autoridade fiscal, serviços de vacinação **não são dedutíveis por falta de previsão legal.**

- Unimed Vitória, no valor de R 226,40 – Os recibos (e-fls. 49/59), somam exatamente R\$ 1.077,36, **sendo que este valor já foi considerado por ocasião do lançamento.**

- Clínica de Andrologia, no valor de R\$ 11.000,00 – como visto o cônjuge já deduziu um total de R\$ 26.000,00 na sua declaração de modo completo. Nos autos, somente constam a comprovação de R\$ 22.000,00 (e-fls. 6/7), a decisão anterior solicitou que fosse comprovado o valor total do tratamento. **Considerando que o recorrente não atendeu o pedido mantenho a glosa integral neste item.**

- Paulo César A. Pitanga, no valor de R\$ 630,00 ausência do beneficiário do serviço.

No que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços prestados em recibos médicos/odontológicos, ***pode-se presumir que este é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos***, tudo conforme o constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB nº 1.500/2014, in verbis:

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.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna nº 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

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.

Assim, ***voto pelo restabelecimento das deduções de despesas médicas com Paulo César de Andrade Pitanga, no valor de R\$ 630,00.***

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, concluo que o recorrente ***logrou êxito parcial em comprovar a regularidade de suas despesas médicas.***

Ante o exposto, ***conheço*** do Recurso Voluntário e, no ***mérito***, ***DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer as deduções de despesas médicas com Paulo César de Andrade Pitanga .***

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura