



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 12448.733677/2011-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.545 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2017
Matéria Dedução de Despesas Médicas
Recorrente Michael Julio Kirstein
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE CONTESTAÇÃO. MATÉRIA PRECLUSA. GLOSA MANTIDA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSOLIDADO E EXIGÍVEL. Conforme dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Em razão disso, a glosa de despesa não recorrida deve ser mantida e o crédito tributário consolidado e exigido.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. RECIBO EM NOME DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DO NOME DO BENEFICIÁRIO. VALORES RAZOÁVEIS AOS TRATAMENTOS. PRESUNÇÃO PRO-CONTRIBUINTE. DEDUTIBILIDADE. A legislação do Imposto de Renda determina que as despesas médicas declaradas pelo contribuinte para fins de dedução do imposto devem ser comprovadas por meio de documentos hábeis e idôneos, podendo a autoridade fiscal exigir que o contribuinte apresente documentos que demonstrem a prestação dos serviços e o efetivo desembolso dos valores declarados. No entanto, no caso de recibo emitido em valores razoáveis para tratamentos médicos e odontológicos comuns e rotineiros, em nome do contribuinte, mas sem a indicação do beneficiário do serviço médico, a autoridade administrativa poderá presumir ser este o próprio contribuinte, exceto quando forem constatados razoáveis indícios de irregularidades. Aplicação da Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30/08/2013.

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 relativas às despesas médicas no valor de R\$ 420,00 (Jair Jorge da Cunha), R\$ 6.000,00 (José Araújo Soares) e R\$

880,00 (José ROberto Blois de Assis) e manter a glosa de R\$ 2.000,00 (Richard Nissin Dancour)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 12/04/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ-RJ-II que julgou procedente em parte a Impugnação e manteve em parte o crédito tributário lançado através da Notificação de Lançamento nº 2010/216035025145570 (fls. 04/09), relativa à Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2010, ano-calendário 2009, do Recorrente, apurou imposto suplementar no valor de R\$ 5.131,23, com multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) – R\$ 3.848,42; e juros de mora de R\$ 721,96, no valor total de R\$ 9.701,61. O lançamento é fundamentado na dedução indevida de valores pagos a título despesas médicas, no valor tributável total de R\$ 18.658,99.

O Recorrente apresentou Impugnação tempestiva (fls. 02), questionando parcialmente (R\$ 18.578,99) a glosa total lançada pelo trabalho fiscal (R\$ 18.658,99) e esclarecendo que as despesas se referiram ele próprio, tendo juntado recibos e comprovantes emitidos pelo plano de saúde.

A Impugnação foi julgada procedente em parte, para: i) restabelecer a glosa das despesas com o plano de saúde, no valor de R\$ 7.465,92 - sob a fundamentação de que o Recorrente somente comprovou ter suportado o ônus financeiro dessas despesas -; e ii) manter as demais glosas, no valor total de R\$ 11.193,07, conforme assim ementado pela DRJ-RJ-II:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2009

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação idônea que atenda aos requisitos legais, sendo necessário comprovar tratar-se de pagamentos relativos a tratamento do próprio contribuinte e dos dependentes informados na Declaração de Ajuste Anual.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA PARTE DA DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72.

*Impugnação Procedente em parte.
Crédito Tributário Mantido em parte.”*

Cientificado da decisão de primeira instância em 29/11/2013 (fls. 48), o Recorrente interpôs tempestivamente, em 10/12/2013, Recurso Voluntário (fls. 51/53), sustentando que:

i) reconhece e concorda com a glosa das despesas médicas relacionadas ao Centro de Transfusão e Aférese – Serviços de Hemoterapia (R\$ 1.120,00) e à Associação do Hospital Evangélico do Rio de Janeiro (R\$ 693,07);

ii) tem direito à dedução das despesas médicas havidas com os seguintes profissionais: i) José Roberto Blois de Assis – R\$ 880,00; ii) Jair Jorge da Cunha – R\$ 420,00; iii) Richard Nissin Dancour – R\$ 200,00; e iv) José Araújo Soares - R\$ 6.000,00; no valor total de R\$ 9.300,00;

iii) recolheu imposto de R\$ 33,50 apurado sobre a diferença de valor paga ao médico José Roberto Blois de Assis, no importe de R\$ 80,00, conforme DARF juntada às fls. 70;

iv) ao final, sejam reconhecidos como dedutíveis todos os recibos médicos juntados aos autos e que justificam a dedução pretendida do valor de R\$ 16.765,92.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

O recurso voluntário preenche os requisitos de tempestividade e admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Dedução de Despesa Médica

MATÉRIA NÃO RECORRIDA

Conforme se constata da leitura do Recurso Voluntário (fls. 51/53), o Recorrente reconhece e concorda com a glosa das despesas médicas relacionadas ao Centro de Transfusão e Aférese – Serviços de Hemoterapia (R\$ 1.120,00) e à Associação do Hospital Evangélico do Rio de Janeiro (R\$ 693,07).

Nesse contexto, dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) que é considerada como “não impugnada” a matéria que não foi expressamente objeto de contestação, na forma adiante:

“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)”

A concordância do Recorrente quanto à glosa das despesas acima especificadas, expressamente manifestada no Recurso Voluntário, leva ao reconhecimento e à consolidação administrativa do crédito tributário lançado sob essa rubrica.

Assim, a glosa de despesas médicas relacionadas ao Centro de Transfusão e Aférese – Serviços de Hemoterapia (R\$ 1.120,00) e à Associação do Hospital Evangélico do Rio de Janeiro (R\$ 693,07) deverá ser mantida, bem como ser exigido o crédito tributário correspondente.

Dedução de Despesa Médica

MATÉRIA RECORRIDA

Conforme dispõe o inciso III do parágrafo 2º do artigo 8º da Lei nº 9.250/95, as despesas médicas havidas pelos contribuintes são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda desde que seus pagamentos sejam comprovados, a saber:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas: (...)

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:

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 entidade 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; (grifos nossos)

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; (grifos nossos)

(...)

assim dispõe: A IN SRF nº 15, de 06/02/2001, ao tratar da comprovação dessas despesas,

“Art. 46. A dedução a título de despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, a comprovação ser feita com a indicação o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.” (grifos nossos)

Assim, o sujeito passivo está obrigado a comprovar, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as deduções informadas em sua Declaração de Ajuste Anual, conforme preceitua a legislação aplicável.

Neste passo, a legislação do Imposto de Renda, mais especificamente o Regulamento do Imposto de Renda (Dec. nº 3.000/99, Art. 73) e o Decreto nº 5.844/43 (Art. 11, § 3º) – que trata da cobrança e fiscalização do imposto – da mesma forma que as normas citadas acima, dispõem que todas as deduções são sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, conforme abaixo:

Decreto nº 3.000/99

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](#)).

Decreto nº 5.844/43

Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

(...)

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Tem-se, assim, que a legislação transcrita confere à autoridade fiscal – que age no intuito de defender o interesse público (“arrecadação tributária”) -, o poder de exigir, para análise da dedução de despesas médicas, outros documentos além de meros recibos ou declarações particulares, que busquem comprovar a efetiva prestação dos serviços médicos e, principalmente, o efetivo desembolso dos valores suportados pelo contribuinte, correspondentes às despesas declaradas.

Contudo, no caso concreto, revendo posicionamento anterior adotado e citando decisão do Ilustre Conselheiro Carlos Alberto Amaral Azevedo no AC. nº 2201003.469 desta Colenda Turma tenho que deve ser aplicado o princípio da razoabilidade, verbis:

"Temos que o recibo apresentado, inicialmente, não foi aceito por não conter detalhes relativos ao prestador do serviço. Em seguida, tal documento foi complementado de forma a não mais apresentar tal deficiência (fl. 2 e 62).

Naturalmente, tivesse a autoridade lançadora firmado sua convicção sobre a necessidade da glosa ou a autoridade julgadora de 1ª Instância lastreado sua manutenção na questão da não comprovação do efetivo pagamento da despesa, teria o contribuinte a oportunidade de apresentar a documentação comprobatória. Contudo, em momento algum tal exigência foi exposta, não fazendo sentido que, em sede de julgamento de 2ª instância, novos motivos sejam utilizados para a manutenção da exigência, o que importaria evidente prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa.

Não obstante tudo isso, penso que a exigência da comprovação do efetivo pagamento ou da transferência do numerário ao prestador do serviço é instrumento que pode e deve ser utilizado de forma compatível com o Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom senso aplicada ao Direito. Esse bom senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito. Portanto, entendo que não devemos lançar mão desse instrumento quando diante de valores que, por sua monta, possam tornar a

comprovação do efetivo desembolso difícil ou mesmo impossível, em particular por corresponder a numerário que não justifique movimentação financeira documentada ou extraordinária.

No caso em comento, o contribuinte declarou rendimentos que ultrapassam os R\$ 132.000,00, sendo perfeitamente razoável considerar que ele possa ter efetuado o pagamento da despesa (R\$ 352,00) com recursos disponíveis em espécie, sem terem sido necessários saques ou transferências contemporâneas específicas. Ademais, os extratos apresentados pelo recorrente evidenciam saques nos dias anteriores ao apontado no recibo que seriam suficientes ao pagamento em dinheiro da despesa.

Assim, voto pelo restabelecimento da dedução da despesa médica declarada no valor de R\$ 352,00."

Portanto, compreendo legal a adoção desse instrumento quando diante de valores que, por sua monta, possam tornar a comprovação do efetivo desembolso difícil ou mesmo impossível, exclusivamente por corresponder a numerário que não justifica movimentação financeira extraordinária.

Imbuído deste primado, de igual forma é razoável considerar como comprobatórios da ocorrência da prestação de serviços médicos e odontológicos, os recibos emitidos em nome do Recorrente, mesmo que ausente nestes a indicação do beneficiário dos serviços, posto que, nos valores em que foram emitidos, e com as informações trazidas (nome, CPF e número do registro profissional dos emitentes, além de nome e CPF do Recorrente), são razoáveis para indicar a realização de exames, atendimentos, intervenções ou tratamentos médicos e odontológicos comuns e rotineiros.

Corroborando com este entendimento a Solução de Consulta Interna COSIT nº 23, de 30 de agosto de 2013, que dirimiu situação para orientar as autoridades fiscais a considerarem o próprio contribuinte como beneficiário de serviços médicos prestados nas situações em que os recibos apresentados forem emitidos em seu nome, porém sem indicação do beneficiário, senão vejamos:

“Solução de Consulta Interna nº 23 – COSIT

Data: 30 de agosto de 2013 Origem: COORDENAÇÃO GERAL DE CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL COCAT

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.”

(...)

9. Nos casos em que o comprovante de despesa médica contenha os requisitos formais estabelecidos no art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, mas não a identificação do beneficiário dos serviços, e o contribuinte informe que a despesa médica se refere a tratamento próprio, pode-se presumir que os serviços foram prestados ao próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades” (grifos nossos)

No caso analisado, foram glosados valores relativos a recibos médicos emitidos em nome do Recorrente, pelos profissionais: i) Dr. Jair Jorge Cunha (dentista), CRO/RJ nº 1.810, no valor total de R\$ 420,00 (fls. 11); ii) Dr. José de Araújo Soares (dentista), CRO/RJ nº 3.532, no valor total de R\$ 6.000,00 (fls. 18/20); iii) Dr. José Roberto Blois de Assis (médico psiquiatra), CRM/RJ nº 52.22927-8, no valor total de R\$ 880,00 (fls. 21/23); e iv) Dr. Richard Nissim Dancour (médico ginecologista e obstetra), CRM/RJ nº 52.17257-O, no valor total de R\$ 2.000,00 (fls. 12/15).

Considerando o que foi exposto, entendo razoável a dedução das despesas médicas e odontológicas pagas aos seguintes profissionais: i) Dr. Jair Jorge Cunha (dentista) - R\$ 420,00; ii) Dr. José de Araújo Soares (dentista) - R\$ 6.000,00; e iii) Dr. José Roberto Blois de Assis (médico psiquiatra) - R\$ 880,00, uma vez que considero estas em valores apropriados à remuneração dos procedimentos médicos e odontológicos prestados ao Recorrente. Assim, voto por restabelecer estas deduções.

Por outro lado, voto por manter a glosa relacionada à despesa médica de ginecologia e obstetrícia, uma vez que esta especialidade médica é incompatível com a natureza física do Recorrente, considerando que este não indicou qualquer dependente que pudesse necessitar desse tipo de cuidado médico.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento na legislação competente e nas disposições acima mencionadas, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para reformar a decisão de primeira instância para restabelecer as deduções relativas às despesas médicas no valor de R\$ 420,00 (Jair Jorge da Cunha), R\$ 6.000,00 (José Araújo Soares) e R\$ 880,00 (José Roberto Blois de Assis) e manter a glosa de R\$ 2.000,00 (Richard Nissim Dancour).

assinado digitalmente

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator