



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19404.001878/2007-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.727 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de julho de 2020
Recorrente ARMANDO ALBERTO HERMINIO DE NIJS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

DIRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIAS. MOTIVAÇÃO.

A base de cálculo do imposto, no ano calendário, poderá ser deduzida das despesas relativas aos pagamentos efetuados a médicos, dentistas, psicólogos e outros profissionais da saúde, porém restringe-se a pagamentos efetuados pelo contribuinte, especificados e comprovados, nos termos da legislação pertinente, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, artigo 8º).

DESPESAS MÉDICAS. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.

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.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário para restabelecer as despesas no valor de R\$ 20.620,00. Vencidos os conselheiros Cleberson Alex Friess, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rodrigo Lopes Araújo e Miriam Denise Xavier que negavam provimento ao recurso. Vencidos em primeira votação os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto (relatora), Rayd Santana Ferreira e André Luís Ulrich Pinto, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luís Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF (DRJ/BSB) que, por maioria de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o Crédito Tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 03-34.946 (fls. 23/23):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

Ementa: DEDUÇÃO INDEVIDA. DESPESAS MÉDICAS.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. O direito à dedução de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados, nos termos da legislação em vigor. Mantida a glosa.

DEDUÇÃO INDEVIDA. DEPENDENTES.

DEDUÇÃO INDEVIDA. DESPESA DE INSTRUÇÃO.

Matérias não impugnadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata da NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 04/10), lavrado em 26/11/2007, referente ao Exercício 2004, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 27.457,47, sendo R\$ 12.069,75 de Imposto Suplementar, código 2904, R\$ 9.052,31 de Multa de Ofício, passível de redução, e R\$ 6.335,41 de Juros de Mora, calculados até 30/11/2007.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06 e 08/09), foram apuradas as seguintes infrações:

1. Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor total de R\$ 40.620,00, glosado por falta de identificação nos recibos apresentados do paciente beneficiário dos tratamentos médicos (fl. 06);
2. Dedução Indevida com Dependentes no valor de R\$ 1.272,00, glosada por falta de comprovação da relação de dependência (fl. 08);

3. Dedução Indevida com Despesa de Instrução no valor de R\$ 1.998,00, glosada por falta de comprovação ou falta de previsão legal para sua dedução (fl. 09).

O Contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento, via Correio, em 12/12/2007 (fl. 20) e, em 28/12/2007, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fl. 03, instruída com os documentos nas fls. 11 a 14.

O Processo foi encaminhado à DRJ/BSB para julgamento, onde, através do Acórdão nº 03-34.946, em 17/12/2009 a 6ª Turma julgou no sentido de considerar matérias não impugnadas as glosas de dependentes e de despesas com instrução, e improcedente a impugnação sobre a glosa da dedução de despesas médicas, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/BSB, via Correio, em 02/03/2010 (AR - fl. 29) e, inconformado com a decisão prolatada, em 16/03/2010, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 31/32, instruído com o documento nas fls. 33 a 43, onde se insurge contra as glosas das despesas médicas alegando que as despesas restaram plenamente comprovadas através dos recibos juntados aos autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

Conforme se verifica dos autos, trata o presente processo administrativo da exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, relativa ao Ano-Calendário de 2003.

O Recurso Voluntário se restringe à dedução indevida de despesas médicas. Segundo o contribuinte foi devidamente comprovada a procedência e veracidade de suas deduções a título de Despesas Médicas, não podendo ser glosado nos valores objetos do Lançamento.

Com efeito, a dedução das despesas médicas encontra-se insculpida no art. 8º, II, da Lei nº 9.250/95. Vejamos:

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;

(...)

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.

No mesmo sentido, o artigo 80 do Decreto nº 3.000/1999, vigente à época dos fatos, assim dispunha o seguinte:

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;

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.

§ 2º 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Importante destacar ainda o que dispõe o artigo 73 acerca da justificação das despesas:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas à 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). (Grifamos).

Da análise da legislação em apreço, percebe-se que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Conforme análise sistemática da legislação constata-se que, em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis acerca da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive relacionadas à efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Feitas essas considerações acerca da legislação de regência que trata da matéria, passo à análise do caso concreto, no que diz respeito às despesas médicas realizadas somente pelo contribuinte, tendo em vista que a relação de dependência não foi contestada inicialmente, portanto, não é matéria litigiosa.

Conforme visto, foi glosado o montante de R\$ 40.620,00 de despesas médicas por falta de comprovação.

Na complementação da descrição dos fatos, a fiscalização assevera que a glosa de despesas médicas declaradas ocorreu por falta de identificação, nos recibos apresentados, do paciente beneficiário dos tratamentos médicos, por se tratar de despesa com não dependente.

Ressalte-se que a glosa da dependente no lançamento se refere apenas à MARIA CLARA DE NIJS MACABU JARDIM.

Na Declaração de Rendimentos do contribuinte constam também como dependentes JAQUELINE LIMA LASHERAS DE NIJS, KATHERINE LIMA LASHERAS DE NIJS e IGOR LIMA LASHERAS DE NIJS, que não foram glosados pela fiscalização na qualidade de dependentes, razão porque devem ser levados em consideração na análise dos recibos acostados aos autos.

Com relação aos recibos dos profissionais José Américo de Miranda, no valor de R\$ 5.000,00; Margareth S. Coelho no valor de R\$ 5.000,00; Carlos Alberto R. Silva, no importe de R\$ 620,00; Leonardo N. Cottinni, no valor de R\$ 10.000,00; Taise H. Moraes Cotrin, no valor

de R\$ 10.000,00 e Daniel Estevão S. Duarte, no valor de R\$ 10.000,00, são relacionados às despesas médicas efetuadas pelo contribuinte ou seus dependentes.

Após a análise efetuada nos recibos, esta Relatora entendeu que restaram identificados os beneficiários do tratamento médico, através do Recorrente ou de seus dependentes, na medida em que sempre consta nos recibos analisados no nome de um deles, o que dá para inferir quem realizou o tratamento médico.

Assim, tendo em vista o disposto na acusação fiscal, no sentido de limitar a glosa apenas à não identificação do nome do paciente beneficiário do tratamento médico, não havendo, por conseguinte, qualquer dúvida acerca da efetiva ocorrência da despesa consoante motivação do lançamento, e em face dos documentos apresentados pelo Recorrente com a identificação do paciente, seja o Recorrente ou seus dependentes, considero o montante R\$ 40.620,00 como despesas médicas ocorridas pelo contribuinte, devendo ser restabelecida a dedução.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO para restabelecer as despesas médicas no valor total de R\$ 40.620,00.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Matheus Soares Leite – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, na hipótese vertente, no tocante ao restabelecimento das deduções de despesas médicas com os profissionais Leonardo N. Cottinni (médico), no valor de R\$ 10.000,00 e Daniel Estevão S. Duarte (médico), no valor de R\$ 10.000,00, bem como no tocante à manutenção da glosa da dedução de despesas médicas com a profissional Margareth S. Coelho (psicóloga), no valor de R\$ 5.000,00.

Pois bem. As despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda dizem respeito aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam a serviços comprovadamente realizados, bem como 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.

Em regra, o recibo é uma das formas de se comprovar a despesa médica, a teor do que prevê o art. 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Entretanto, havendo dúvidas razoáveis a respeito da legitimidade das deduções efetuadas, inclusive acerca da (a) efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, ou (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte, cabe à Fiscalização exigir provas

adicionais e, ao contribuinte, apresentar comprovação ou justificativa idônea, sob pena de ter suas deduções glosadas.

Em relação ao caso dos autos, a glosa efetuada pela fiscalização foi motivada em razão da ausência de identificação nos recibos apresentados, do paciente beneficiário dos tratamentos médicos. E sobre a falta de menção do beneficiário do serviço, entendo perfeitamente cabível a interpretação preconizada na Solução de Consulta Interna nº 23 – Cosit, no sentido de presumir que o beneficiário do serviço, cujo recibo foi emitido em seu nome, foi o próprio contribuinte. É de se ver:

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.

Contudo, a aplicação do entendimento preconizado pela Solução de Consulta Interna nº 23 – Cosit, no presente caso, deve ser feita com parcimônia. Isso porque, observa-se, também, que houve a glosa de dedução com a dependente declarada Maria Clara de Nijus Macabau Jardim, em razão da falta de apresentação do Termo de Guarda, à época dos fatos geradores (ano-calendário 2003 / exercício 2004), com 1 (um) ano de idade, em razão do seu nascimento em 26/01/2002 (e-fl. 17).

Nesse sentido, 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.

Dessa forma, no presente caso, há indícios de irregularidades de que as despesas médicas possam ter como beneficiária a dependente declarada Maria Clara de Nijus Macabau Jardim, cuja relação de dependência não fora comprovada nos autos.

Contudo, em razão da pouca idade da dependente declarada Maria Clara de Nijus Macabau Jardim, entendo razoável compreender que as despesas com os profissionais José Américo de Miranda (fisioterapeuta), no valor de R\$ 5.000,00; Margareth S. Coelho (psicóloga), no valor de R\$ 5.000,00; Carlos Alberto R. Silva (dentista), no importe de R\$ 620,00 e Taise H. Moraes Cotrin (psicóloga), no valor de R\$ 10.000,00, não a tenham como beneficiária dos serviços prestados. A propósito, consta no recibo da profissional Margareth S. Coelho (psicóloga), no valor de R\$ 5.000,00, que o valor foi pago pela dependente Katherine Lima Lasheras de Nijus, cuja relação de dependência não fora questionada pela fiscalização.

O mesmo não é possível dizer em relação às despesas com os profissionais Leonardo N. Cottinni (médico), no valor de R\$ 10.000,00 e Daniel Estevão S. Duarte (médico), no valor de R\$ 10.000,00, eis que dizem respeito a serviços médicos e que podem muito bem terem sido prestados em benefício da dependente declarada Maria Clara de Nijus Macabau Jardim, sobretudo em razão de sua pouca idade. Aliás, é bastante comum o acompanhamento médico de recém-nascido, o que pode ser feito durante muitos anos.

A propósito, para solucionar a lide posta, o julgador deve se valer do livre convencimento motivado, resguardado pelos artigos 29 e 31 do Decreto nº 70.235/72, cabendo a ele decidir a questão, utilizando-se dos fatos, das provas, da jurisprudência, dos aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto.

Dessa forma, no caso concreto, há inúmeras dúvidas a respeito do real beneficiário dos serviços prestados pelos profissionais Leonardo N. Cottinni (médico), no valor de R\$ 10.000,00 e Daniel Estevão S. Duarte (médico), no valor de R\$ 10.000,00, ante a existência de possível beneficiário cuja relação de dependência não fora comprovada pelo recorrente, motivo pelo qual, reputo correta a glosa efetuada pela fiscalização.

A meu ver, nesses casos, caberia ao contribuinte o ônus de demonstrar o real beneficiário dos serviços médicos prestados, o que seria perfeitamente possível com a juntada das referidas notas fiscais ou mesmo com a juntada de declarações firmadas pelos profissionais, o que não foi feito. Ademais, não cabe transferir para a fiscalização o ônus de comprovar suas alegações de defesa.

Dessa forma, formo a convicção pelo restabelecimento das despesas médicas com os profissionais José Américo de Miranda (fisioterapeuta), no valor de R\$ 5.000,00; Margareth S. Coelho (psicóloga), no valor de R\$ 5.000,00; Carlos Alberto R. Silva (dentista), no importe de R\$ 620,00 e Taise H. Moraes Cotrin (psicóloga), no valor de R\$ 10.000,00, e que, somados, alcançam o montante total de R\$ 20.620,00.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de restabelecer as despesas médicas com os profissionais José Américo de Miranda (fisioterapeuta), no valor de R\$ 5.000,00; Margareth S. Coelho (psicóloga), no valor de R\$ 5.000,00; Carlos Alberto R. Silva (dentista), no importe de R\$ 620,00 e Taise H. Moraes Cotrin (psicóloga), no valor de R\$ 10.000,00, e que, somados, alcançam o montante total de R\$ 20.620,00.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite