



Solução de Consulta nº 207 - Cosit

Data 16 de novembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

DESPESA MÉDICA. DEDUTIBILIDADE. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. INSTRUMENTADOR CIRÚRGICO.

O pagamento efetuado a profissional instrumentador cirúrgico somente poderá ser deduzido da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física quando o valor integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, relativamente a uma despesa médica dedutível.

Dispositivos Legais: Art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, Art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999).

Relatório

1. O interessado, acima identificado, protocolizou o presente processo para formular consulta sobre a interpretação da legislação relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), consoante o disposto no artigo 8º, inciso II, alínea a, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.
2. O consulente relata que foi submetido a uma cirurgia e que realizou o pagamento desta despesa diretamente a equipe responsável pelo procedimento - médico cirurgião, auxiliares cirúrgicos, anestesiólogista e instrumentadora cirúrgica -, sem intermediação do hospital.
3. Destaca que, no caso da instrumentadora cirúrgica, se a despesa correspondente houvesse sido paga com intermediação do hospital, indubitavelmente, seria dedutível da base de cálculo do Imposto de Renda, sendo que a Constituição Federal veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em condição equivalente. Registra a existência de decisões do “*Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda*” considerando dedutível da base de cálculo do IRPF as despesas pagas a instrumentadores cirúrgicos.

4. Ao final, questiona o consulente se “*é dedutível da base de cálculo do imposto de renda das pessoas físicas (IRPF) o pagamento a instrumentador cirúrgico, quando efetuado diretamente pelo contribuinte, sem intermediação de hospital*”.

Fundamentos

5. Importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

6. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

7. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada. Outrossim, confere-se o benefício da prioridade na tramitação deste processo, com espeque no art. 69-A, inciso IV, da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, conforme documentação comprobatória à fl. 07.

8. No caso, o consulente indaga se o pagamento a instrumentador cirúrgico, quando efetuado diretamente pelo contribuinte, ou seja, sem intermediação de hospital, pode ser considerado como despesa dedutível da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF).

9. Acerca das deduções de despesas médicas permitidas para dedução da base de cálculo do imposto, cabe observar o disposto na Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e no Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999):

Lei n.º 9.250, 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 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 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.

(...) (grifou-se)

Decreto nº 3.000, de 1999

CAPÍTULO III

DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I

Despesas Médicas

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 (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):

(...)

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)

10. Dos textos acima destacados verifica-se que são considerados como despesas médicas os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos e próteses ortopédicas e dentárias; restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou de seus dependentes.

11. Portanto, a legislação tributária, ao prever a possibilidade de dedução de despesas médicas na declaração de rendimentos, relacionou, de forma taxativa, as despesas consideradas dedutíveis, elencando-as na alínea “a” do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, reproduzida no art. 80 do RIR/1999.

12. Assim, são dedutíveis, a título de despesas médicas, somente os pagamentos efetuados aos profissionais ali relacionados. Não estão contemplados dispêndios realizados com profissionais instrumentadores cirúrgicos. Tais gastos, só seriam passíveis de dedução se constassem da fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar.

13. Nesse sentido, por meio do Parecer Normativo (PN) CST nº 36, de 30 de maio de 1977, - posteriormente revogado pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) RFB nº 4, de 05 de agosto de 2014, em virtude de norma superveniente (Lei nº 9.250/95) tratando da matéria -, a Cosit já discorria acerca do conceito de despesas médicas dedutíveis. Transcreve-se o teor de seus itens 3 e 4:

*“3. Quando o legislador se refere a **pagamentos a médicos e dentistas** (alínea a), sua evidente intenção é restringir essas despesas aos pagamentos dos serviços prestados diretamente por esses profissionais. Desse modo, qualquer que seja a forma, espécie, tipo ou causa da prestação dos serviços desses profissionais, as despesas poderão ser admitidas, quando eles, em razão de suas especialidades e das necessidades dos pacientes, executarem pessoalmente os serviços médicos ou dentários **indispensáveis ao tratamento e à recuperação da saúde física e mental dos clientes**. Portanto, as despesas com consultas, exames, tratamentos, aplicações, etc., poderão ser admitidas, desde que sejam em pagamento por serviços efetuados por esses profissionais em pessoa. Entretanto, as despesas com compra de óculos, remédios, e por serviços prestados por massagistas, enfermeiros e demais profissionais reconhecidos como auxiliares e colaboradores dos médicos e dentistas, não se enquadram no conceito de pagamentos a médicos e dentistas e não podem ser abatidas da renda bruta da pessoa física.*

*4. Ao contrário do item anterior, quando a lei se refere genericamente a **despesas de hospitalização** (alínea b), nota-se que objetiva compensar os efeitos financeiros de uma situação incomum, que pode demandar solução urgente, inadiável e dispendiosa, podendo ser consideradas como despesas de hospitalização **todas aquelas diretamente relacionadas com o tratamento e recuperação do paciente durante o período de internação em hospital ou casa de saúde**. Portanto, são admitidas não somente as despesas efetivamente efetuadas com médicos de qualquer especialidade, como também com profissionais devidamente habilitados e oficialmente reconhecidos como seus colaboradores e auxiliares no tratamento e recuperação proporcionados ao paciente, **desde que incluídas na conta do estabelecimento hospitalar**. Neste caso, estão, também, as despesas efetuadas com enfermeiros, massagistas e demais profissionais cujos serviços, em razão do estado físico ou mental do paciente, se manifestem necessários. E ainda, de acordo com a mesma linha de*

raciocínio, são admitidas as despesas de medicamentos, aplicações, exames, etc., quando, igualmente, incluídas na conta do hospital.”

(destaques não são do original)

14. Deste modo, pode-se verificar que é admitida, também, como despesa médica ou de hospitalização dedutível na Declaração de Ajuste Anual (DAA) aquela indispensável ao tratamento e à recuperação da saúde física e mental do paciente, tal como a despesa realizada com profissional instrumentador cirúrgico, **desde que incluídas na conta hospitalar.**

15. No que se refere às decisões do então Conselho de Contribuintes - hodiernamente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) - citadas pelo interessado no texto da consulta, deve-se frisar que o CTN, em seu art. 100, inciso II, considera as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária exclusivamente quando existir lei que atribua a essas decisões eficácia normativa, o que não ocorre no presente caso.

Conclusão

16. Diante do acima exposto, conclui-se que o pagamento a instrumentador cirúrgico, quando efetuado diretamente pelo contribuinte, não poderá ser deduzido da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), por ausência de previsão legal; sendo somente permitida tal dedução se referida despesa integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, relativamente a uma despesa médica dedutível.

17. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinado digitalmente
ANTONIO DE PÁDUA ATHAYDE MAGALHÃES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit03

18. De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

19. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit