



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.723340/2018-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.422 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente DEUSDEDITH JOSE FELIPE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA (HOME CARE). SERVIÇOS DE ENFERMAGEM. POSSIBILIDADE.

As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais e planos de saúde, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, ao teor da legislação de regência.

O pagamento efetuado a profissional de enfermagem, via de regra, somente poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Afasta-se a glosa das despesas com serviços de enfermagem em residência, se restar comprovado que o paciente precisa de cuidados médicos permanentes, passível de internação hospitalar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencida a conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente), Gabriel Tinoco Palatinic e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2003-000.422 - 2ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10166.723340/2018-19

Relatório

Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2014, exercício de 2015, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor glosado de R\$ 26.442,29, por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, conforme se depreende da notificação de lançamento constante dos autos, importando na alteração do imposto de renda a restituir declarado no valor de R\$ 21.628,64, para o imposto a restituir ajustado de R\$ 19.728,99 (fls. 130/134).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 08-44.122, proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - DRJ/FOR (fls. 141/145):

O processo trata de impugnação contra a Notificação de Lançamento, fls. 129/134, emitida nos seguintes termos:

Dedução indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ *****26.442,29, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	11.997.270/0001-35	HOME CARE SERVICOS CLINICOS DE SAUDE E VIDA HUMANA EIRELI	001	26.942,29	0,00	0,00
02	069.556.238-00	AUDREY LIZ ENDO MACEDO	009	2.500,00	0,00	1.782,00

HOME CARE SERVICOS CLINICOS DE SAUDE E VIDA HUMANA EIRELI - Os gastos com serviços de home care apenas podem ser considerados como despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda quando constarem da fatura do estabelecimento hospitalar. A prestadora dos serviços, HUMANA SAUDE E VIDA, não é enquadrada como estabelecimento hospitalar, vez que sua atividade econômica é 87.12-3-00 - Atividades de fornecimento de infra-estrutura de apoio e assistência a paciente no domicílio. Assim, tal despesa é indedutível para fins de imposto de renda.

- AUDREY LIZ ENDO MACEDO- glosa de R\$ 500,00, por referir-se à despesa médica relativa ao ano-calendário de 2015, conforme Recibo emitido em 07/01/2015.

A descrição de cada um dos fatos segue acompanhada do respectivo enquadramento legal.

A Ação Fiscal resultou na redução do imposto a restituir declarado no valor de R\$ 21.628,64, para um imposto a **restituir ajustado de R\$ 19.728,99**.

O contribuinte tomou ciência da Notificação de Lançamento em 03/04/2018, fl. 135, apresentando impugnação em 24/04/2018, fls. 2/3, nos seguintes termos:

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 11.997.270/0001-35 - HOME CARE SERVICOS CLINICOS DE SAUDE E VIDA HUMANA EIRELI.

Valor da infração: R\$ 25.942,29. Não concordo com essa infração.

- Outras alegações:

CONFORME PETICAO DE IMPUGNACAO

Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

CPF / CNPJ: 069.556.238-00 - AUDREY LIZ ENDO MACEDO.

Valor da infração: R\$ 500,00.

- Concordo com essa infração.

O impugnante juntou ainda ao processo, fl. 12, **declaração do médico infectologista, Dr. Aécio S. Borges, justificando a indicação e os benefícios advindos do tratamento**

de Nailor Maria Borges Felipe em ambiente domiciliar e, portanto, **fora do ambiente hospitalar**.

O contribuinte anexa ainda, fls. 13/16, contrato de prestação de serviços assinado entre ele e a empresa Home Care Serviços Clínicos de Saúde e Vida Humana Ltda – EPP, CNPJ 11.997.270/0001-35, tendo como beneficiária Nailor Maria Borges Felipe.

Foram ainda juntados ao processo julgados do CARF e STJ sobre o tema Home Care.

Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, em relação a parte litigiosa – Home Care Serviços Clínicos de Saúde e Vida Humana Ltda.-EPP, no valor de R\$ 25.942,29 – mantendo-se incólume o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão, em 11/09/2018 (fls. 150), o contribuinte interpôs, em 02/10/2018, recurso voluntário (fls. 153/175), repisando as alegações da peça impugnatória em relação ao ponto controvertido e trazendo outros argumentos brevemente sintetizados pelos tópicos a seguir transcritos:

INTRODUÇÃO – LIMITE DA LIDE:

Em resumo a lide tem como limite o fato da DRF não considerar os gastos realizados com pagamento à empresa de atendimento à saúde humana em domicílio, denominada de atendimento Home Care, como dedutíveis da base de cálculo de imposto de renda pessoa física no ajuste anual

Sustenta que a atividade de Home Care é formalmente enquadrada em atividade de fornecimento de infraestrutura de apoio e assistência à saúde de paciente no domicílio; e por não ser formalmente enquadrada na atividade de estabelecimento hospitalar efetuou a glosa no valor de (R\$. 25942,29).

Destacamos que unicamente **acerca glosa ao valor de (R\$500,00), entendemos pela sua estabilização**, pois tratou de valores pagos a pessoa física de serviços executados em dezembro daquele ano, **entretanto o recibo foi emitido apenas em janeiro do ano seguinte**.

DOS FATOS:

FATOS DO PROCESSO

O Contribuinte apresentou ampla abordagem sobre o serviço de Home Care contratado, necessário ao tratamento de saúde de sua esposa que sofreu um AVC.

Tentou provar que a despesa com o serviço de Home Care deve ser admitida com dedutíveis do imposto de renda.

Foi amplamente demonstrado que jurisprudência do STF, STJ entende que o atendimento à saúde humana domiciliar (Home Care) é passível de dedução como despesa de saúde no IRPF bem como sua equivalência entre atendimento médico hospitalar em ambiente de hospital e domiciliar.

O Contribuinte colheu e demonstrou vários julgados do CARF que demonstram a equivalência entre o atendimento médico hospitalar e ambiente de hospital e domicílio, bem como sua dedução como despesas de imposto de renda.

O Contribuinte inclui ainda explicações sobre Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, apresentando conclusão de que o serviço de atenção à saúde humana domiciliar (Home Care) está incluso no grupo de atenção à saúde humana.

O Contribuinte juntou declaração/laudo de médico infectologista que indica de forma, clara e inequívoca, necessidade e benefícios advindos do tratamento médico hospitalar em ambiente domiciliar.

Juntou ainda contrato de prestação de serviços com a empresa de Home Care tendo como beneficiária sua esposa, na qual vive em casamento no regime de comunhão universal de bens com declaração de rendimentos em conjunto.

FATOS ANTERIORES AO PROCESSO

O Contribuinte teve sua esposa – uma professora servidora pública da educação, que durante toda a sua vida útil ativa, prestou serviço ao Estado Brasileiro – que a pouco mais de ano de sua aposentadoria, foi vitimada por um AVC (Acidente Vascular Cerebral).

Fato este que a deixou graves e sérias sequelas, que permanecem até os dias atuais, **que a levaram a necessitar de atendimento médico hospitalar** bem como especial atenção de terceiros para as mais simples necessidades da vida humana.

Chegou a certo ponto em que a família não suportava mais o ônus do atendimento à saúde humana **dentro do ambiente hospital convencional, aliado aos sérios riscos de infecção hospitalar e prejuízos psiquiátricos que a paciente e a família estavam expostas.**

A família por recomendação médica para dar continuidade ao tratamento contratou uma empresa de atendimento à saúde humana de Home Care; que inclui aparelhos, enfermeiros e médicos para atendimento em equivalência com atendimento hospitalar com redução de custos e riscos à saúde da paciente e de sua família.

DO MÉRITO:

FUNDAMENTOS DE DIREITO CONSTITUCIONAL

Tanto o STJ como STF são firmes no entendimento de Home Care nada mais é do que um desdobramento, uma espécie do gênero atendimento hospitalar.

Negar que gastos com despesas médicas de atenção à saúde humano com Home Care não é dedutível da base de cálculo do imposto de renda, simplesmente por não ter sido faturada por um estabelecimento hospitalar convencional, extrapola todas as barreiras do racional; principalmente no contexto histórico Constitucional em que vivemos.

Não pode prosperar este entendimento, por medida de igualdade, equidade e justiça.

FUNDAMENTO DE DIREITO – CONCEITO DE HOME CARE

Nobre Conselheiro já nos debruçamos acerca do conceito e definição de atendimento médico hospital em residência, também conhecido como Home Care, inclusive quanto aos entendimentos dispensado pelo STJ e STF de forma dominante e pacífica.

Consolidado o entendimento de que não há distinção entre atendimento a assistência à saúde humana em estabelecimento hospitalar convencional e Home Care, um é espécie daquele.

FUNDAMENTO JURÍDICO – CLASSIFICAÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA – CONCLA

Em uma análise mais rasteira, observando a Tabela de Codificação a Atividade Econômica (CNAE), por uma simples leitura da Resolução nº 01/20062 da Comissão Nacional de Classificação (CONCLA), **temos que as codificações de atividades econômicas voltadas para a atenção a Saúde Humana, fazem parte do Grupo “Q” com o título “Saúde Humana e Serviços Sociais”.**

Neste grupo são relacionadas às atividades com o número inicial 86 e 87; temos na relação hospitais, clínicas, laboratórios, casas geriátricas, UTI etc, particulares ou públicos, de internação em suas sedes ou em domicílio, as quais todas fazem parte da atenção à Saúde Humana, vejamos:

Grupo Q: Saúde humana e serviços sociais

86 Atividades de atenção à saúde humana

87 Atividades de atenção à saúde humana integradas com assistência social, prestadas em residências coletivas e particulares.

Desta forma é equivocada de que as atividades exercidas pela empresa de Home Care com atividade econômica 87.12-3-00, no grupo de atividades de atenção à saúde humana não são passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

FUNDAMENTOS DE DIREITO - JURISPRUDÊNCIA CARF

FUNDAMENTO DE DIREITO – STJ/STF

Tanto a PGFN, STJ e STF possuem entendimentos firmes de como Home Care deve ser encarado, qual seja: Desdobramento e Espécie de Atendimento Hospitalar.

CONCLUSÃO:

Home Care é uma modalidade de atendimento relativamente novo, o legislador não conseguiu, e não conseguirá nunca prevê as mudanças e desdobramentos no mercado bem como a evolução dos atendimentos de atenção à saúde humana.

Cabe ao aplicador e interpretador da Lei; e neste momento na atividade atípica da Administração Pública, que é a judicante, cabe sim, uma aplicação e interpretação efetiva por parte do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, pois todos devem guardar sob o mais precioso cuidado os princípios máximos de nossa Constituição Federal.

Pedimos não fique amarrado e omisso a justiça real.

Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 176/206.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa das despesas médicas declaradas:

O Recorrente deduziu, na declaração de rendimentos (fls. 118/128), os valores de despesas médicas por ele suportadas no ano-calendário de 2014, exercício de 2015, dentre as quais o pagamento realizado à Home Care Serviços Clínicos de Saúde e Vida Humana Ltda.-EPP, - CNPJ nº 11.997.270/0001-35, no valor de R\$ 25.942,29. A fiscalização, por seu turno, não acatou a aludida despesa por faltar-lhe previsão legal para a respectiva dedução.

Assim encontra-se fundamentada a decisão recorrida (fls. 143/145):

O contribuinte discorda da glosa, no valor de R\$ 25.942,29, referente às despesas médicas com serviço de Home Care.

Deve-se esclarecer que não há previsão legal para dedução do IRPF de despesas com Home Care. **Estas somente podem ser deduzidas do IRPF se constarem em fatura emitida por estabelecimento hospitalar.**

O contribuinte apresenta, à fl. 66, Acórdão do CARF que admite a despesa hospitalar efetuada em residência como dedutível do IRPF, quando comprovado que o paciente requer cuidados médicos permanentes. No entanto, a jurisprudência administrativa apresentada não vincula a presente instância julgadora.

(...)

Sobre o tema Home Care assim dispõe o Manual de Perguntas de Respostas – Perguntão/Ex 2015 (que se baseia na legislação do IRPF em vigor para o exercício) - Site: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao>:

INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA 353

353 - São dedutíveis como despesa médica os gastos com internação hospitalar efetuados na própria residência do paciente?

É dedutível a despesa com internação hospitalar efetuada em residência, somente se essa despesa integrar a fatura emitida por estabelecimento hospitalar. (grifei)

(...)

De acordo com a Concla (site: <https://concla.ibge.gov.br/>) a CNAE 87123/00, atividade na qual a empresa de Home Care se enquadra, compreende atividades de fornecimento de infraestrutura de apoio e assistência a paciente no domicílio. **Portanto, não é um estabelecimento hospitalar.**

Cabe ao julgador da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (julgador de 1ª instância) proceder ao julgamento de forma plenamente vinculada à legislação vigente no ordenamento jurídico nacional. Assim, mantém-se a glosa quanto à despesa para com o serviço domiciliar prestado pela empresa Home Care Serviços Clínicos de Saúde e Vida Humana Ltda – EPP, CNPJ 11.997.270/0001-35, tendo em vista que esta não se enquadra como estabelecimento hospitalar.

Pois bem, o art. 8º, inciso II, alínea “a”, e § 2º, inciso I, da Lei nº 9.250/95, e art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), de fato, **são taxativos** ao limitar a dedução de despesas pagas à médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos e terapeutas ocupacionais, exclusivamente, dentre os quais não se encontra contemplado os profissionais de enfermagem.

Contudo, a despesa realizada pelo Recorrente com serviços de enfermagem poderia ser dedutível se integrasse a conta ou fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar, adotando-se aqui o mesmo tratamento fiscal conferido às despesas com instrumentadores cirúrgicos e massagistas.

Nada obstante ao entendimento acima, e a despeito dos entendimentos em contrário, após detida análise dos autos, me convenço que a pretensão recursal merece prosperar.

No caso específico de enfermagem em residência, se comprovado, como no presente caso, que a paciente/dependente requer cuidados médicos permanentes, passível de internação hospitalar – inclusive já tendo suportado processo cirúrgico por ter sido vitimada por AVC (Acidente Vascular Cerebral) e com quadro de constantes infecções hospitalares, conforme atestado nos autos (fls. 12) – as despesas com enfermagem em residência encontram-se sob o campo de abrangência da lei; logo, dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou nesse sentido, conforme de depreende do acórdão nº 2802-001.845, proferido pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, nos autos do processo nº 11080.008418/2008-02, na Sessão de Julgamento do dia 18/09/2012, **e que se amolda ao caso vertente diante da natureza da demanda**, cuja ementa a seguir transcreve-se:

ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2005

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA (HOME CARE)

Despesas médicas com enfermagem em residência. É dedutível a despesa com internação hospitalar efetuada em residência, **se restar comprovado que o paciente requer cuidados médicos permanentes, passível de internação hospitalar.**

Recurso provido.

Nessa mesma linha e sentido nesse Conselho Administrativo, tem-se os acórdãos nº 2802-00.164, 10242.369 e 10244.851.

Vale observar que, embora distinto de estabelecimento hospitalar, a empresa prestadora dos serviços de enfermagem está cadastrada com o CNAE 8712-3-00: *“Atividades de fornecimento de infraestrutura de apoio e assistência a paciente no domicílio”*, conforme aliás, certificado na decisão de piso, portanto com especialidade técnica na área de saúde. Ademais, pela simples leitura do relatório do atestado médico constante dos autos (fls. 12), diante da gravidade da enfermidade que acometera a esposa/dependente do Recorrente, não é demais concluir que os serviços médicos de internação domiciliar decorrem do desdobramento cirúrgico hospitalar do qual suportou, **estando em condições clínicas estáveis para suportar o tratamento da última infecção hospitalar, dentre as várias ocorridas com a paciente em questão.**

Ademais, cabe presumir ainda que os documentos apresentados à fiscalização não foram considerados inidôneos, e não se vislumbra tanto na autuação quanto na decisão recorrida qualquer questionamento sobre os dispêndios realizados pelo Recorrente ou mesmo eventual ausência de requisitos legais a motivar a glosa, cujo fundamento único motivador do lançamento limitou apenas no fato de que *“estas somente podem ser deduzidas do IRPF se constarem em fatura emitida por estabelecimento hospitalar”* (fls. 143), fundamento este acatado pela DRJ/FOR.

Destarte, pelos documentos constantes autos, em especial do atestado médico acostado (fls. 12), e aliado ao estado mórbido da paciente/dependente, é plausível afirmar que a internação residencial (home care) é decorrente e consequente de um tratamento e/ou desdobramento hospitalar e, com isso, dada as peculiaridades que envolvem a demanda, no meu entender afigura-se dedutível as despesas dos serviços de enfermagem a domicílio, pelo que restabeleço a dedução do valor declarado.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso, nos termos do voto em epígrafe, para restabelecer a dedução das despesas médicas pagas à Home Care Serviços Clínicos de Saúde e Vida Humana Ltda.-EPP, - CNPJ nº 11.997.270/0001-35, no valor de R\$ 25.942,29, na base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2014, exercício 2015.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto