



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.723923/2017-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-000.340 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Recorrente MIRTHES MARIA BORTOLIN ALEXANDRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

DEDUÇÃO COM DEPENDENTES MAIOR DO QUE 21 ANOS

Somente são considerados como dependentes a filha, o filho, a enteada ou o enteado de qualquer idade quando devidamente comprovado mediante a apresentação de laudo médico pericial atestando ser o mesmo incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.

DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes indicados na declaração de ajuste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

Relatório

Trata de recurso voluntário interposto com supedâneo no artigo 3º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, contra decisão prolatada pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO) – Acórdão nº 12-103.295 (e-fls. 131/134), de 31/10/2018, que fica fazendo parte integrante do presente voto mesmo sem ter havido sido transcrito.

Mencionada decisão foi proferida quando em trabalho de análise da impugnação ao lançamento tributário (e-fls. n.º 30/36) oposta pelo contribuinte ao se insurgir contra a glosa das deduções efetuadas em sua Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário de 2013 com o dependente Ângelo Thadeu Alexandre Maurino – R\$ 1.974,72 -, por falta de comprovação da sua relação de dependência fiscal, bem como relativamente as despesas médicas efetuadas – R\$ 6.000,00, em face de ter sido realizada com tratamento do indigitado dependente em clínica de recuperação, importando o montante global das citadas glosas em R\$ 7.974,72.

Recurso Voluntário

Devidamente intimado dessa decisão em 03.01.2019, via Aviso de Recebimento (AR) (e-fls. 138), não resignado com a mesma a recorrente em sede de recurso voluntário (e-fls. 141/146), protocolado em 25.01.2019, rechaça os argumentos da autoridade julgante *a quo* ao não considerar as referidas deduções com seu dependente bem como das suas despesas médicas, em face da alegação de ser o seu filho ser dependente químico que se encontra impossibilitado para o trabalho conforme laudo médico.

Ao final do seu recurso afirma que (e-fls. 146):

“Desta forma, restam comprovados os gastos médicos por meio de documentos idôneos apresentados, bem como a incapacidade de seu filho Ângelo Thadeu Alexandre Maurino, em atendimento ao requerido pela Auditora Fiscal quando da emissão da Notificação de Lançamento em discussão.

Ante o exposto, requer o acolhimento do presente recurso, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a Recorrente que seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido; cancelando-se o débito fiscal ora reclamado”.

A recorrente coligiu ao processo uma série de documentos (e-fls. 147/154)

É um breve relatório. Passo a decidir.

Voto

Conselheiro Raimundo Cássio Gonçalves Lima, Relator.

Conhecimento

O presente recurso, atendendo aos seus requisitos de admissibilidade, foi devidamente protocolizado dentro do trintídio que se encontra previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72, por isso tomo conhecimento do mesmo.

Preliminares

Nenhuma preliminar foi suscitada nas razões do presente recurso voluntário.

Mérito

Delimitação da Lide

Cingem-se as questões a serem arrostadas na presente decisão: (i) possibilidade da manutenção da dedução relativa ao indigitado dependente Sr. Ângelo Thadeu Alexandre Maurino, no montante de R\$ 1.974,72; (ii) possibilidade da manutenção dos gastos que teriam sido realizados a título de despesas médicas que teriam sido realizados juntamente ao estabelecimento empresarial Paulo Cobra Neto - ME, no valor de R\$ 6.000,00.

Dedução de dependentes

Disse o ilustre relator da autoridade a quo ao analisar a questão (e-fls. 133):

Quanto à glosa de dependente, assinale-se que o filho(a) ou enteado(a) com deficiência sem limite de idade só pode ser considerado dependente para fins de imposto de renda na hipótese de existir incapacidade física ou mental para o trabalho.

Em relação à questão da dependência química, ainda que ela possa ser considerada uma doença crônica e sem cura em muitos casos, em princípio, ela pode ser tratada e controlada, tanto a causada por drogas lícitas (bebida, cigarro etc.) como a decorrente de drogas ilícitas (maconha, cocaína etc.).

No caso em questão, a contribuinte apresenta um termo de condições de tratamento, datado de 31/01/2012, de *Ângelo Thadeu Alexandre Maurino* junto à “Comunidade Terapêutica” designada “DAREVI”, esta representada por Rosely Aparecida Braguim (fls. 20/21); uma declaração assinada por um médico, datada de 21/05/2015, com informações médicas de *Ângelo Thadeu*, consignando, inclusive, que ele iniciou tratamento para Síndrome de Dependência de Álcool, Canabinóides e Cocaína em 26/03/2013 (fl. 22) e cópias de cheques emitidos pela contribuinte (fls. 23/28).

No entanto, observa-se que os documentos apresentados durante a ação fiscal e na fase impugnatória, por si só, não são hábeis e suficientes para provar que *Ângelo Thadeu Alexandre Maurino* seria incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Ademais, não foi juntado ao processo laudo médico atestando *expressamente* tal condição em relação a *Ângelo Thadeu Alexandre Maurino*.

Assim, não restando comprovada documentalmente a hipótese de dependência em questão para fins de IRPF, cabe a *manutenção* da glosa de *dependente*.

Começamos a analisar os argumentos da recorrente acerca da possibilidade da manutenção da dedução a título de dependente com relação ao Sr. *Ângelo Thadeu Alexandre Maurino*.

Quando trata acerca da matéria, dita o art. 77 do Decreto nº 3.000/99:

Dependentes

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III](#)).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos [arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único](#) ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 35](#)):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 2º Os dependentes a que referem os [incisos III e V do parágrafo anterior](#) poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º](#)).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º](#)).

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º](#)).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte ([Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º](#)). (grifei e sublinhei).

Assim posto, a despeito de a recorrente continuar a insistir que o pretenso dependente Sr. Ângelo Thadeu Alexandre Maurino encontra-se incapacitado para o trabalho, contudo em fase de apresentação do presente recurso voluntário não colacionou aos autos nenhum documento comprobatório de tal condição, por isso entendo que a glosa efetuada no montante de R\$ 1.974,72, ora guerreada, não pode vir a ser revertida por essa autoridade *ad quem*.

Despesas Médicas/Odontológicas

Disse o ilustre relator a quo ao enfrentar a presente questão (e-fls. 133/134):

Quanto à outra infração (glosa de despesa médica), vale lembrar que são dedutíveis da base de cálculo do IRPF os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao *próprio tratamento e ao de seus dependentes indicados na declaração de ajuste* (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que possam ser devidamente comprovados (art. 73, do RIR/1999).

São também dedutíveis os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §2º).

Os gastos de internação em clínica para dependente químico só podem ser deduzidos como despesa médica se o estabelecimento tiver natureza hospitalar sob a ótica do Ministério da Saúde, devendo o contribuinte buscar esta informação junto ao

estabelecimento ou no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde do Ministério da Saúde na *internet*.

No caso ora examinado, não há evidência de que a entidade tenha a natureza hospitalar perante o Ministério da Saúde. Além disso, uma vez que resta mantida a glosa do dependente *Ângelo Thadeu Alexandre Maurino* e que é possível confirmar que o dispêndio foi realizado em benefício dele, cabe a *manutenção* da glosa de *despesa médica*.

Façamos, por necessário, com vista a uma melhor exegese, preliminarmente uma breve digressão pelos atos que tratam da matéria em questão.

A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual tem como supedâneo legal os seguintes dispositivos do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a seguir descritos:

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 hospitalares, 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; (negritei e sublinhei).

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.

Trata pormenorizadamente da matéria o art. 80 do Decreto nº 3.000/1999, (RIR),
in verbis:

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 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; (negritei e sublinhei)

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](#)).

Ainda de acordo com o art. 835 do Decreto 3.000/1999 (RIR), ali se encontra devidamente plasmado que todas as deduções declaradas pelos contribuintes estão sujeitas à sua devida comprovação, a juízo da autoridade lançadora, na forma preconizada no seu art. 73, como se transcreve:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Não devidamente comprovadas quando solicitadas pelo órgão fiscalizador cabe à autoridade lançadora efetuar o lançamento de ofício com base nas infrações apuradas, de acordo com o art. 841 do RIR dantes citado, *in verbis*:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo.

(...)

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

Deveras, em atendimento ao princípio da capacidade contributiva que se encontra insculpido no art. 145, § 1º da CR/88, a legislação ordinária que cuida do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas preconiza que na declaração de ajuste anual, para fins de apuração da base de cálculo do imposto, o permissivo para serem deduzidos os pagamentos efetuados, dentro do 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, quando destinados tais serviços ao contribuinte e aos seus dependentes.

Contudo, segundo dicção constante do art. 8º, § 2º, III, da Lei nº 9.250/95, as deduções ficam condicionadas a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com a indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita a respectiva comprovação mediante a apresentação de cheque nominativo com o qual foi efetuado o seu devido pagamento.

Destarte, verifica-se que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte fica sim condicionada ao preenchimento dos requisitos legais especificados. De se observar que a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seus dependentes, bem como que o pagamento tenha se realizado pelo próprio contribuinte.

Em existindo fundadas dúvidas em um desses requisitos é direito/dever (art. 142, parágrafo único, do CTN) da fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço, do beneficiário deste e do pagamento efetuado, sendo dever do contribuinte apresentar, quando solicitado, comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal.

A lei poderá determinar a quem caiba o ônus de provar determinado fato. É justamente o que acontece com os casos das deduções permitidas pela legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5,844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a vir a comprová-las ou a justificá-las, deslocando para ele o ônus da prova.

Importa destacar que não é a autoridade fiscal quem necessita provar se a efetividade da realização das despesas médicas e odontológicas existiram ou não, mas sim o sujeito passivo, haja vista que a dedução na declaração de ajuste, com a consequente redução na base de cálculo do imposto devido, estará gerando um benefício em prol do mesmo, e sim ele mesmo contribuinte fazê-lo mediante documentação hábil e idônea.

Na relação jurídica processual tributária compete ao sujeito passivo fornecer, sempre quando devidamente solicitados, todos os elementos que possam vir a elidir a imputação de eventual irregularidade, e se a comprovação é possível e ele não a faz porque não pode ou não quer fazê-la deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das respectivas deduções, por falta de comprovação e justificação, tendo em vista a máxima jurídica de que “o direito não socorre a quem dorme”.

Como demonstrado no tópico anterior, a condição de dependência para fins fiscais do Sr. Ângelo Thadeu Alexandre Maurino não restou devidamente comprovada nos autos do processo, destarte, com relação aos gastos que teriam sido realizados a título da presente rubrica com o mesmo (Clínica para dependentes químicos) a glosa efetivada no montante de R\$ 6.000,00 não poderá vir a ser restabelecida por falta de amparo legal.

Conclusão

Ante ao todo exposto, voto por CONHECER do recurso e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO para manter as glosas efetivadas com dependente maior de 21 anos e com a realização de despesas médicas nos valores de R\$ 1.974,72 e R\$ 6.000,00, respectivamente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por RAIMUNDO CASSIO GONCALVES LIMA em 29/11/2019 10:59:00.

Documento autenticado digitalmente por RAIMUNDO CASSIO GONCALVES LIMA em 29/11/2019.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 31/05/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP31.0520.14535.2N3T

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:

AA9384F7E86956399EBB4FCFF81A39E0EBA9E8F2BA571AA272620522695B1F55