



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11080.008001/2004-16
Recurso nº 153.255 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.021 – 2ª Turma
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ANTONIO D'AMICO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. DESPESAS MÉDICAS INDEDUTÍVEIS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA.

Despesas médicas com enfermagem em residência. Somente é dedutível a despesa com internação em residência se restar comprovado o pagamento de tal despesa a estabelecimento qualificado como hospital e desde que constante de fatura hospitalar, vedada a dedução de despesa de internação domiciliar que não atenda a esta condição.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

EDITADO EM: 13/03/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Elias Sampaio Freire, substituído pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência (fls. 84 a 98), interposto pela Fazenda Nacional, através de seu representante legal, com fulcro no art. 67, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do acórdão nº 2802-00.164, proferido pela 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento deste mesmo Conselho na sessão plenária de 28 de outubro de 2009 (fls. 77 a 83). O recurso foi regularmente admitido consoante exame de fls. 99 a 101, com o acórdão guereado assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA.

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

Alega o representante da Fazenda, em sede recursal, divergência em relação ao acórdão paradigma nº 104-22.277, oriundo da 4ª Câmara do então 1º Conselho de Contribuintes, sendo que este último, quanto à matéria relativa à comprovação efetiva de despesas médicas para fins de dedução na base de cálculo do IRPF, teria dado à lei tributária interpretação diversa do acórdão recorrido, a partir do disposto no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 e do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Sustenta a Fazenda que a divergência afigura-se clara, uma vez que, enquanto o recorrido restabeleceu dedução de despesas médicas com internação residencial, o paradigma, por sua vez, em mesma situação fática, decidiu pela manutenção da glosa das mesmas despesas deduzidas a título de internação domiciliar, por falta de amparo legal. Sustenta que as normas de regência referentes à dedução de despesas médicas devem ser interpretadas literalmente, não cabendo a autorização de deduções que não estão expressamente previstas legalmente. Requer, então, que seja restabelecida a glosa das despesas com internação residencial.

Em sede de contrarrazões (fls. 105 a 113), o autuado alega a situação de dependência completa da Sra. Mariza Tereza D'Amico, atestada por Junta Médica do Detran/RS constante dos presentes autos (mais especificamente em fl. 66). Colaciona, ainda, outros acórdãos de lavra deste Conselho que sustentariam tal posicionamento. Entende que não há bom senso na omissão, pelo legislador, das despesas de enfermagem do âmbito do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, o que geraria um desembolso maior para o contribuinte e para a União, visto que aquele incorreria em despesas maiores, sendo essas dedutíveis. Sustenta, ainda, que o objeto social das empresas prestadoras dos serviços de *home-care* está plenamente identificado com a atividade hospitalar de enfermagem, ressaltando que, no caso em questão, está devidamente comprovado que o paciente requer cuidados médicos permanentes. Defende, finalmente, que sejam aplicados os princípios da isonomia e da razoabilidade para que o contribuinte não seja prejudicado, bem como a necessidade de aplicação do art. 112, inciso II da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que estabelece a necessidade de interpretação mais favorável ao acusado no caso de lei definidora de infrações ou que comine penalidades. Requer, assim, a manutenção integral da decisão recorrida.

A título informativo, consta o auto de infração objeto do presente processo formalizado à fl. 4 do presente. Impugnação do contribuinte constante às fls. 1 a 3, com decisão de 1ª instância às fls. 38 a 41 e posterior Recurso Voluntário a este CARF constante das fls. 45 a 48.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Uma vez conhecido o recurso, inicia-se a análise reproduzindo os dispositivos legais de interesse aplicáveis à situação sob análise, a saber o art. 8º, I e II, "a", e § 2 da Lei nº 9.250, de 1995 e o art. 80 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), *verbis*:

Lei 9.250/95

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 (g.n.) , 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.

(...)

RIR/99

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 (g.n.), 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).

Quanto à matéria, em que pese a jurisprudência administrativa colacionada pelo autuado ao feito, entendo não haver, com base no teor dos dispositivos acima, qualquer possibilidade de acolhimento de despesas médicas de caráter domiciliar, para fins de cuidado de dependentes, como dedutíveis, caso não se constituam em pagamentos a estabelecimentos qualificados como hospitais.

Verifica-se, em especial ao teor do disposto no art. 80, §4º, do mesmo RIR/99, ser condição fundamental que a despesa seja realizada *em hospitais* já no caso de internação em estabelecimento geriátrico, vedada expressamente a dedução para os demais tipos de estabelecimento, devendo-se adotar o mesmo norte interpretativo (ali legislado) para a situação análoga de outras despesas "teoricamente hospitalares", mas realizadas fora de hospitais e necessárias à manutenção da saúde do contribuinte ou de seus dependentes.

Trata-se, em meu entendimento, de hipótese legislativa que perpassa a simples comprovação de efetividade, tendo estabelecido o legislador, de maneira expressa, uma condição objetiva adicional (pagamento a estabelecimento qualificado como hospital) para a fruição da dedução relacionada a despesas médicas referentes ao cuidado de pacientes por profissionais de diferentes especialidades.

É de se perceber que, de outro modo, em não se estabelecendo esta condição objetiva, poderia ter de se sujeitar o Fisco à necessidade de análise subjetiva, a ser realizada a cada instante, a fim de verificar, se, em se tratando de determinado tipo de despesa médica ou psicológica realizada fora do ambiente hospitalar, seria ou não esta realmente fundamental à manutenção da saúde do contribuinte e passível de dedução, com o consequente comprometimento do princípio da impessoalidade e da isonomia. Entendo que, na inexistência

do requisito objetivo estabelecido legalmente, poderiam restar contribuintes em situações idênticas, um amparado pela dedução, segundo a autoridade fiscal, e outro não, bem como um leque amplo de despesas indiretas associadas ao cuidado do paciente cuja real necessidade para fins de sua poderia se refutar, daí a opção do legislador pelo estabelecimento do critério objetivo de inclusão na fatura hospitalar, para fins de aceitação da dedução.

Faço notar, ainda a propósito, que o teor do Parecer Normativo CST nº 36, de 03 de junho de 1977, por vezes citado como ultrapassado, é expresso em contemplar em seu desenvolvimento a análise de despesas de enfermagem (natureza da despesa de fl. 9 sob recurso), condicionando também sua dedutibilidade, em linha com o acima propugnado, à constância em fatura hospitalar.

Com base em tal fundamentação, entendo que deva ser restabelecida a glosa referente à despesa de R\$ 1.305,00 de fl. 9, em linha com o demandado pela Fazenda em seu recurso especial.

Finalmente, ressalto que, apesar da cognição plena desta CSRF a partir do conhecimento do presente recurso, ainda assim limitou-se a presente análise ao pedido da recorrente, devendo, todavia, este Relator registrar, a partir da análise do demonstrativo de fl. 3, que o provimento dado pela Câmara *a quo*, na forma de acórdão de fl. 77, abrangeu uma série de outras despesas não comprovadas, além da aqui em discussão. Tal constatação, inclusive, diverge do explicitado no voto condutor de fl. 78v, que afirmou limitar-se a matéria sob litígio, em sede recursal, às "despesas de *home-care*".

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento, restabelecendo-se somente a glosa referente à despesa de R\$ 1.305,00 de fl. 9, visto ser esta a despesa de internação residencial objeto de recurso.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos