



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11610.008639/2009-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.102 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de dezembro de 2023
Recorrente ROSA ENGEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÕES, DESPESAS MÉDICAS E DE INSTRUÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

As deduções de despesas médicas da base do cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, do seu efetivo pagamento que deve ser demonstrado pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado- Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gustavo de Oliveira Machado, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº. 02-54.251, proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário.

A DEFIS de São Paulo/SP elaborou a Notificação de Lançamento- Imposto de Renda Pessoa Física nº. 2006/608445507893092 no dia 17/08/2009 de e-fls. 6/10, cujos termos seguem em síntese:

“(…)

Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

Em procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual, com base nos arts. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração da(s) infração(ões) descrita(s) em folha(s) de continuação anexa(s), identificada(s) nos dispositivos legais constantes do enquadramento legal.

(…)

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº. 3.000/99- RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à intimação, até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida intimação, foi glosado o valor de R\$ 57.425,96, deduzido indevidamente a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação.

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea “a”, §§ 2º. e 3º. da Lei nº. 9.250/95; arts. 73, 80 e 841, inciso II do Decreto nº. 3.000/99- RIR/99 e arts. 43 a 48 da Instrução Normativa SRF nº. 15/2001.

Dedução Indevida com Dependente

Conforme disposto no art. 73 do Decreto nº. 3.000/99- RIR/99, todas as deduções pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual estão sujeitas à comprovação ou justificação.

Regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à intimação, até a presente data.

Em decorrência do não atendimento da referida intimação, foi glosado o valor de R\$ 1.404,00, deduzido indevidamente a título de Dependentes, por falta de comprovação.

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea “c”, e 35 da Lei nº. 9.250/95; arts. 1º, 2º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 73 e 83 e 841, inciso II do Decreto nº. 3.000/99- RIR/99 e art. 38 da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

(A) DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA

Imposto de Renda Pessoa Física- Suplementar (Sujeito à Multa de Ofício- código DARF 2904)

O Imposto de Renda Pessoa Física- Suplementar apurado em decorrência da alteração do valor do Imposto Devido está sujeito à Multa de Ofício, nos termos do art. 44, inciso I e § 3º. da Lei nº. 9.430/96, com alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

(...)

(B) DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA MULTA DE MORA E DOS JUROS DE MORA

Imposto de Renda Pessoa Física (Sujeito à Multa de Mora- código DARF 0211)

O Imposto de Renda Pessoa Física, apurado em decorrência das alterações do valor do imposto retido na fonte ou pago (Imposto Retido na Fonte, Carnê- Leão e Imposto Complementar), informado pelo contribuinte em sua Declaração de Ajuste Anual, está sujeito à Multa de Mora, nos termos do art. 18 da Lei nº. 10.833/03.

(...)”.

DA IMPUGNAÇÃO

Afirmou a Contribuinte que foi intimada no início do mês de junho/2009 a comparecer a DEFIS SÃO PAULO para apresentar os documentos referentes as despesas médicas da mesma e de sua dependente.

Informou que a sua filha e dependente faleceu no dia 26/maio/2009, assim em decorrência desta fatalidade, somente conseguiu providenciar os documentos solicitados no início de agosto.

Pleiteou que seja reconsiderada a notificação de lançamento, em decorrência da existência de toda a documentação solicitadas sob forma idônea e fiel, comprovando os lançamentos na declaração IRPF da mesma.

Colacionou documentos com a impugnação apresentada (e-fls. 4/78).

DO ACÓRDÃO PROLATADO PELA DRJ/BHE Nº. 02-54.251

A DRJ analisou a impugnação julgando-a improcedente, mantendo o crédito tributário e-fls. 113/117.

O Contribuinte interpôs recurso voluntário nos seguintes termos, cuja síntese segue abaixo (e-fls. 124/135):

“ROSA ENGEL, brasileira, inscrita no CPF/MF sob nº 898.602.418-72, residente e domiciliada na Rua Bergamota nº. 188- Apto 113- Alto da Lapa, São Paulo/SP, inconformada com a r. decisão proferida no Acórdão nº. 02-54.251, que manteve a exigência do auto de infração acima epigrafado vem, tempestivamente, nos termos do artigo 33 do Decreto nº. 70.235/72, interpor o presente RECURSO, requerendo seja processado e encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com base nos relevantes motivos de fato e de direito apresentados nas razões anexas.

(...)

DOS FATOS

Trata-se de impugnação contra a notificação de lançamento que teria apurado o imposto suplementar de R\$ 14.087,72 (quatorze mil e oitenta e sete reais e setenta e dois centavos), além dos acréscimos legais, resultantes da revisão eletrônica da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de renda da Pessoa Física- DIRF de Rosa Engel do exercício de 2006, ano calendário 2005.

O lançamento decorreu da glosa de deduções declaradas a título de dependente (R\$ 1.404,00- mil quatrocentos e quatro reais), e de despesas médicas no importe de R\$ 57.425,96 (cinquenta e sete mil quatrocentos e vinte e cinco reais e noventa e seis centavos).

Diante deste cenário, a impugnante apresentou defesa, juntando todos os documentos solicitados e prestando os devidos esclarecimentos, o que levou ao reconhecimento da dedução da despesa de sua dependente Eliane Engel no valor de R\$ 1.404,00 (mil quatrocentos e quatro reais) em razão do comprovante apresentado.

Em relação às despesas médicas, foi restabelecida a dedução no importe de R\$ 11.925,96 (onze mil novecentos e vinte e cinco reais e noventa e seis centavos), mantendo-se a glosa no valor de R\$ 45.500,00 (quarenta e cinco mil e quinhentos reais) relativa aos pagamentos efetuados à APICE- Associação de Pais e Irmãos de Crianças Excepcionais.

Desta forma, o imposto lançado de R\$ 14.087,72 (quatorze mil e oitenta e sete reais e setenta e dois centavos) foi reduzido para R\$ 10.421,98 (dez mil quatrocentos e vinte e um reais e noventa e oito centavos).

Quanto as demais despesas médicas, apesar dos documentos apresentados tanto pela Impugnante quanto pela APICE, o Sr. Auditor Fiscal entendeu que o presente caso se trata de despesas com tratamento e cuidados especiais com o deficiente físico e mental e não despesa médica ou instrução, como previsto no artigo 44 da Instrução Normativa SRF nº. 15/2001.

Ou seja, inobstante a finalidade de educação e cuidados médicos necessários à dependente desta Recorrente à época, restou assentado equivocadamente a afirmação de que não podem ser deduzidos os valores dispendidos pela recorrente com os cuidados

necessários à manutenção da vida e dignidade de sua dependente, por considerar que a legislação não prevê esta situação específica.

Apesar de todos os esclarecimentos e documentação acostada, entendeu a 9ª Turma de Julgamento que as deduções de despesas com instrução de pessoa deficiente física/mental como despesas médicas deve atender as condições legais do § 3º, artigo 80 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/1999), ou seja, deve ser comprovada a que tais despesas estão condicionadas à comprovação de deficiência, em laudo médico, e que a despesa tenha sido efetuada junto à entidades destinadas a esse atendimento.

Afirma a Nobre Turma que apesar de atendidos os requisitos necessários a dedução pretendida, não logrou êxito a Recorrente em demonstrar quais valores foram efetivamente pagos em decorrência das despesas com sua dependente (Eliane Engel), concluindo por manter o crédito tributário lançado, julgando improcedente a impugnação apresentada.

Contudo, a referida decisão merece reforma pelas razões de fato e de direito que seguem.

DA INEXISTÊNCIA DE DEDUÇÃO INDEVIDA COMO DEPENDENTE

A Recorrida afirmou que a Recorrente efetuou dedução indevida sua dependente Eliane Engel, portadora do CPF 230.643.418-20. Porém, deixou de verificar que essa dependente é filha da recorrente e considerada menor interdita devido a uma deficiência mental profunda que a priva de maneira total e irreversível, conforme demonstra a certidão de interdição acostada ao presente feito.

Pelo teor expresso da certidão apresentada, não há dúvida quanto a deficiência intelectual e limitações físicas e motoras que possuía sua dependente, ou seja, da necessidade de cuidados especiais por uma equipe profissional habilitada para atendê-la.

Com isso, para proporcionar à sua dependente instrução adequada e melhor qualidade de vida, a Recorrente contou com a ajuda da Associação de Pais e Irmãos de Crianças Excepcionais- APICE, entidade que segue os moldes da APAE, do Lar Escola São Francisco e da Associação Cruz Verde, que cuidam de deficientes mentais, atendendo as necessidades de cada interno e, para isso, proporcionam a instrução com atividades físicas e ocupacionais, tratamento terapêutico, alimentação, higiene e moradia.

É importante ressaltar e exemplificar que os cuidados necessários aos portadores de deficiências físicas e mentais que exigem procedimentos delicados e próprios em face das dificuldades apresentadas, tais como: as condições de instrução, tratamentos psicológicos, fisioterapias, moradia e acomodações especiais, auxílio na higiene e alimentação, dentre outros.

Cabe, para tanto, analisar e aplicar o teor das normas do art. 35, caput, III e V, da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências, correspondentes aos preceitos do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999- Regulamento do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza- RIR/1999.

Para isso, impende transcrever os preceptivos do art. 35, principalmente, o caput e incisos III e VII, da Lei 9.250/1995, repetidos pelo artigo 77, do Dec. 3.000/1999- RIR/1999:

(...)

Estabeleceu-se, portanto, um tratamento fiscal diferenciado às pessoas que tenham sob sua dependência econômica os deficientes físicos e mentais, de qualquer idade ou ainda, quando o dependente é reconhecidamente absolutamente incapaz como é o caso da dependente da Recorrente- Eliane Engel, nos termos do artigo 3º do Código Civil.

Tal medida teve por objetivo permitir deduções na base de cálculo do Imposto sobre a Renda, em razão da dependência, dos custos médicos e de todas as demais necessidades de que precisam receber os indivíduos com deficiência.

De modo que, segundo a legislação tributária vigente, se a pessoa de qualquer idade com alguma deficiência que a inabilita para toda e qualquer atividade profissional, não sendo apta a obter rendimentos ou não os obtendo de qualquer outra forma, aí, obviamente, seria o caso de não incidência do IRPF ou de inexistência do fato gerador desse imposto.

Essa pessoa de qualquer idade quando incapacitada física ou mentalmente fica na situação de dependente do contribuinte seu responsável, que terá direito à dedução, do valor correspondente a cada dependente, da base de cálculo do seu Imposto de Renda mensal, na fonte ou no ajuste anual.

Assim, entende a jurisprudência sobre o tema:

(...)

Portanto, a recorrente tem direito às deduções com sua dependente, nos termos do artigo 35, caput e incisos III e VII, da Lei 9.250/1995 que são repetidos pelo artigo 77, do Decreto 3.000/1999- RIR/1999, sendo totalmente indevida a cobrança da glosa efetuada.

E ainda, o contribuinte que cuida de dependente com necessidades especiais, por força da deficiência, terá ainda direito às deduções de despesas com instrução ou de despesas médicas ilimitadas, conforme se percebe da leitura dos arts. 4º, III; 17 e 8º, I e II, c, e seu § 2º, II, todas da Lei 9.250/1995, como será demonstrado no próximo item.

Isto posto, devem ser aceitas as deduções efetuadas pela recorrente com sua dependente, pois estas despesas estão devidamente comprovadas neste procedimento administrativo.

DA INEXISTÊNCIA DE DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESAS MÉDICAS

As despesas médicas consideradas na declaração de IRPF da recorrente de fato ocorreram como será demonstrado.

Cabe destacar que as despesas médicas indicadas são resultado do tratamento e manutenção da vida da dependente da recorrente, como claramente ocorrido anteriormente. Portanto, deve ser observado o preceito constitucional da dignidade da pessoa humana, conforme determina o artigo 1º, inciso III da CF.

De se notar que as exigências estabelecidas no art. 8º, II, alínea 'a', e § 2º e 3º, da Lei nº. 9.250/95 confirmar que as deduções com despesas médicas devem atender os termos do art. 80 do Decreto nº. 3.000/99 (RIR/99):

(...)

Assim, como exemplo do entendimento da matéria nos tribunais pátrios trazemos o voto da Nobre Desembargadora do Tribunal Regional Federal da Quarta Região Joane Unfer Calderado:

(...)

Nestas considerações, restou confirmado que as despesas médicas indicadas na declaração do IRPF da recorrente destinam-se às pessoas físicas e jurídicas diretamente relacionadas às atividades de saúde que estão expressamente descritas na legislação pertinente, sendo permitida sua dedução em observância ao que determina o artigo 80 do RIR/99.

Desta feita, a dedutibilidade nada é mais do que a concretização do limite material do imposto sobre a renda, que exclui da sua incidência o mínimo existencial para assegurar a dignidade da pessoa humana.

(...)

Como mais um exemplo de possibilidade de dedução de todas as despesas médicas lançadas, importante também destacar:

(...)

Portanto, é forçoso concluir que as glosas que foram efetuadas pelo fisco são indevidas, posto que todas as despesas médicas foram devidamente comprovadas nestes autos à luz das exigências estabelecidas no art. 8º, II, alínea 'a', e § 2º, II, da Lei nº 9.250/95 e no art. 80, § 1º, I e II, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99) e da jurisprudência dominante dos tribunais pátrios.

DO PEDIDO

Por todo exposto, requer a recorrente que seja dado provimento ao presente recurso para reformar o Acórdão 02-54.251 da 9ª Turma da DRJ/BHE aqui recorrido, para julgar totalmente improcedente o auto de infração lavrado.

Termos em que,

Pede deferimento.

São Paulo, 16 de agosto de 2018”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Matéria em Julgamento

Da Glosa de Despesas Médicas e de Instrução da Dependente

Insta destacar, que a matéria em julgamento no presente Recurso Voluntário é a glosa das despesas médicas de instrução pagas pela contribuinte a APICE- Associação de Pais e Irmãos de Crianças Excepcionais em benefício da dependente no valor de R\$ 45.500,00.

O lançamento tributário em questão está consubstanciado na notificação de lançamento (e-fls. 6/10) e na continuação da descrição dos fatos e enquadramento legal constou que as deduções com despesas médicas e de instrução foram glosadas na sua integralidade por falta de comprovação de seu efetivo pagamento.

A DRJ decidiu que os documentos apresentadas pela Contribuinte não permitem diferenciar os valores pagos a título de despesas médicas e de moradia da dependente, senão vejamos o acórdão recorrido, cujos trechos seguem em síntese:

“(…)

Vê-se pelos elementos consignados nos autos que a autoridade revisora intimou a instituição APICE a discriminar os valores pagos a títulos de despesas médicas e de moradia da interna Eliane Engel, e obteve como resposta que a intimada não tinha condições de realizar o desdobramento solicitado (despesas médicas e moradia). A Associação se restringiu a informar os valores pagos pela contribuinte e ressaltar que os recibos mensais eram decorrentes de rateio das despesas mensais realizadas para cuidados dos deficientes.

Desta forma, o procedimento de revisão não merece reparos porque o benefício previsto no § 3º do art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, não é extensivo a outras despesas havidas no

tratamento do deficiente físico ou mental, tais como despesas com moradia, e os documentos apresentados pela contribuinte não permitem a identificação de quais valores referem-se a instrução dessa dependente”.

O Contribuinte busca por oportuno, nesta seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento das referidas despesas médicas declaradas.

Pois bem.

Em que pese as razões recursais, bem como os documentos colacionados aos autos com a impugnação apresentada, aliado aos fundamentos contidos na decisão recorrida (e-fls. 113/117), não há como prosperar a pretensão recursal.

E, considerando que a Recorrente não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o acórdão de piso, deve ser mantida a decisão recorrida.

Cabe destacar, que é regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções de despesas médicas.

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para a contribuinte, transfere para a mesma a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Desta feita, o ônus da prova das deduções é da contribuinte, pois foram pela mesma pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma exigida na legislação de regência, se sujeita a sua desconsideração. Foi exatamente isto que ocorreu nos autos.

Assim, entendo que as despesas médicas e de instrução dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte de serviços comprovadamente realizados, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso, não foi comprovado o pagamento discriminado das despesas médicas e da moradia da dependente, que é condição necessária e imprescindível para as deduções declaradas de imposto de renda.

Desta forma, como a recorrente não logrou êxito em comprovar de forma discriminada os valores das prestações dos serviços médicos e de instrução pela mesma declaradas, voto pela manutenção integral da glosa sobre a respectiva dedução de despesas.

Dispositivo

Isto posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo de Oliveira Machado