



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.721291/2010-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-011.653 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de abril de 2024
Recorrente JOSE ROBERTO GIMAEI FERRAZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda devido quando devidamente comprovadas.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES.

Para efeito de dedução na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, é necessária a comprovação da relação de dependência.

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)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-011.653 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.721291/2010-83

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrada Notificação de Lançamento – Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 06/11, relativo ao ano-calendário de 2007, exercício de 2008, para formalização de exigência e cobrança do imposto suplementar – código 2904 de R\$ 11.755,15, multa de ofício de R\$ 8.816,36 e juros de mora de R\$ 3.017,54.

As infrações apuradas pela Fiscalização, relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legais, fl. 07/09, foram, Dedução Indevida com Dependentes no valor de R\$ 1.584,60 (não fez prova da incapacidade física e mental com laudo pericial da União, Estados, Municípios e Distrito Federal) e Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 41.161,40 (conforme à folha 08/10).

Os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicável encontram-se detalhados fls. 07/11.

Inconformado com a exigência, a qual tomou ciência em 13/11/2010, fls. 48, o contribuinte apresentou impugnação em 09/12/2010, fls. 02/03, alegando que:

“Através da presente, venho apresentar as seguintes contestações:

1-Dedução indevida com dependentes- Glosa de R\$ 1.584,60 - Quero deixar claro, que minha filha Maria Silvia Rosas Ferraz, nascida em 22-09-1972 é minha dependente, por ser portadora de Distrofia Muscular de Cinturas (CID-G-71), doença muscular degenerativa e progressiva, necessitando de ajuda para todas suas tarefas diárias, como deitar, levantar, tomar banho, inclusive nas necessidades fisiológicas. Só se locomove com o uso da cadeira de rodas.

Anexo cópia autenticada de declaração médica atestando suas condições físicas, do tipo da doença da qual é portadora, bem como cópia de Autorização Municipal Especial para Estacionamento, concedida a Portadores de Necessidades Especiais(concedida após rigorosos exames). Anexo ainda cópia de relatório que investiga sua doença, emitido pelo Centro de Estudos do Genoma Humano, da USP. Portanto, sem sombra de dúvidas, minha filha é minha legítima dependente, por necessitar de cuidados especiais e fisioterapia diária.

2-Dedução indevida de despesas médicas- R\$ 41.161,40- Tenho a declarar, que parte dessas despesas foram glosadas indevidamente, conforme relatado a seguir:

-Despesas de Maria Fernanda Rosas Ferraz, itens seqüenciais 01, 04, 05,06, 07, 11, 15, 18, 19, 23, no valor de R\$ 33.020,51, deduzidas porque minha filha fazia o Curso de Magistratura da EMERG - Rio de Janeiro, conforme cópia de declaração em anexo e era minha dependente financeira legal, pois estudava o dia todo sem exercer qualquer atividade remunerada. Embora algumas despesas estejam em seu nome, foram efetivamente pagas por mim, já que minha filha além seu nome, foram efetivamente pagas por mim, já que minha filha além de morar comigo, não possuía nenhuma fonte de rendimento. Junto cópia do relatório médico que explica a gravidade da intervenção cirúrgica a que minha filha foi submetida. Em anexo, cópias dos respectivos recibos.

-Despesas de Maria Silvia Rosas Ferraz, itens seqüenciais 02 e 09(parte), no valor de R\$ 400,00. Já foi esclarecido que Maria Silvia por requerer cuidados especiais é minha dependente. Em anexo, copia dos recibos.

-Despesas de José Roberto Gimael Ferraz, no valor de R\$ 5.170,00, números seqüenciais 09(parte), 10, 11(parte), 12 e 13, glosadas indevidamente, por serem despesas médicas pagas efetivamente pelo próprio, referente a consultas e outros serviços médicos aos quais tive necessidade de recorrer. Em anexo, copias dos recibos e documentos que atestam esses pagamentos.

- **Bradesco Capitalização, 33.010851/0001-74**, no valor de R\$ 3.858,89- Tenho a esclarecer que esse valor pago no exercício de 2007, não se refere a capitalização, mas sim ao complemento do plano de saúde da Eletros, que me dá o direito de livre escolha de hospitais, no caso de necessidade de internação. Anexo cópia do comprovante de rendimentos onde fica perfeitamente claro a que se refere o valor pago, glosado indevidamente.

Solicito portanto, a fineza de rever o valor das glosas, recalculando o valor real e efetivo a ser pago.”

Aos autos foram anexados os documentos de fls. 04/47.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

As despesas médicas, próprias ou com dependentes, somente podem ser dedutíveis para efeito de apuração da base cálculo do imposto de renda devido quando devidamente comprovadas.

DEDUÇÕES. DEPENDENTES.

Para efeito de dedução na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda, é necessária a comprovação da relação de dependência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 11/12/2014, o sujeito passivo interpôs, em 29/12/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência parcial da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) os documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento;

b) o valor de R\$ 3.858,89 glosado como Bradesco Capitalização, refere-se a plano complementar de saúde, nada tendo a ver com capitalização; e

b) as despesas médicas de dependente não declarado são dedutíveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Alvares Feital - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 39.591,40.

Tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023., reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Das preliminares

Da tempestividade

A impugnação apresentada atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972 e alterações posteriores.

Do mérito

Trata o presente processo de lançamento de ofício das infrações de Dedução Indevida com Dependentes no valor de R\$ 1.584,60 e Dedução Indevida de Despesas Médicas no valor de R\$ 41.161,40.

Dedução com dependentes

A dedução da base de cálculo do imposto de renda apurada na declaração de ajuste do valor relativo a dependente é permitida pela Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, em seu artigo 8º, II, alínea “c”, e as pessoas consideradas dependentes para estes fins estão relacionadas no artigo 35 do mesmo diploma legal, reproduzido no artigo 77 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) aprovado pelo Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, como segue:

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 n.º 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 n.º 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 n.º 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei n.º 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).

Analisando o documento acostado nos autos, fl. 54, verifica-se que o contribuinte anexou a Carteira de Identidade, onde consta que Maria Silvia Rosas Ferraz é sua filha, a qual nasceu em novembro de 1972, contando no ano em questão com mais de 24 anos.

Foram anexados, também, os documentos abaixo discriminados:

- cópia da autorização especial de estacionamento – processo 03/002.390/2006, em nome de Maria Silvia Rosas Ferraz, com validade até 20/10/2011, fl. 37;
- Cópias de resultado de exame, efetuado no Centro de Estudos do Genoma Humano – USP, efetuado em 2006, no qual informa que Maria Silvia Rosas Ferraz apresenta diagnóstico de distrofia muscular, fls. 13/14;
- Declaração do profissional Roberto Zani, onde declara que Maria Silvia Rosas Ferraz é portadora de distrofia muscular de cinturas CID 6-71, com dependência permanente de auxílio de terceiros, fl. 12;
- Declaração emitida pelo Centro de Estudos do Genoma Humano – USP, em março de 2011, fl. 53, onde consta que Maria Silvia Rosas Ferraz é portadora de distrofia muscular progressiva do tipo cinturas DMC-CID 10- G71-0, apresentando importante fraqueza na musculatura proximal dos membros inferiores e superiores, dependente de cadeiras de rodas e necessita de ajuda para todas suas atividades.

Considerando que não há disposição expressa na legislação quanto ao documento necessário para prova de incapacidade laborativa de filho maior de idade que se deseje considerar como dependente e que o julgador administrativo não está adstrito a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo estabelecer sua convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo, restou caracterizada a relação de dependência de Maria Silvia Rosas Ferraz com o contribuinte.

Dessa forma, é de se considerar que a contribuinte logrou comprovar a relação de dependência com Maria Silvia Rosas Ferraz, merecendo reparo o feito fiscal.

Dedução com despesas médicas

Durante o procedimento fiscal foi glosado o valor de R\$ 41.161,40, referente a deduções com despesas médicas.

Nesse passo, deve-se observar os dispositivos da legislação tributária que regulam a matéria:

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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;

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).

Lei nº 9.250, de 26 de dezembro 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 hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

Não há dúvidas que a legislação de regência acima transcrita estabelece que na Declaração de Ajuste Anual poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos feitos no ano-calendário a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativo ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Tal dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu (inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999), podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Com relação aos recibos médicos e notas fiscais emitidos por profissionais/clínicas, temos que esclarecer que a Lei nº 9.250, de 1995, no §2º, III, do mesmo artigo 8º, reforça, ainda, que a possibilidade de dedução prevista na alínea 'a' do inciso II limita-se a pagamentos comprovados e logo a seguir enumera os requisitos formais dos quais estes comprovantes devem ser revestidos, como nome do emitente, endereço, CPF ou CNPJ.

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. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

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

Nesse sentido, como já mencionado anteriormente, cabe ao contribuinte que pleiteou a dedução provar com comprovantes as despesas, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução.

Em princípio, admite-se como prova hábil de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo, por parte do Fisco, dúvida, outras provas podem ser solicitadas.

De acordo com a Notificação de Lançamento foram glosadas as despesas médicas no valor total de R\$ 41.161,40, conforme os documentos de folhas 08/09.

No presente caso, para comprovar a efetividade das despesas médicas declaradas e posteriormente glosadas pela fiscalização, o contribuinte anexou os recibos e notas fiscais, fls. 16/36.

Em análise aos referidos documentos, temos que:

- Serão aceitos os recibos constantes no processo, fls. 17, 18, 19, 20, 21 e 25, referentes a consultas médicas no próprio contribuinte ou em sua filha e dependente Maria Silvia Rosas Ferraz, no valor total de R\$ 1.570,00;
- Os recibos e notas fiscais constantes às folhas 23/24 e 26/36, não serão aceitos, pois os mesmos estão em nome de Maria Fernanda Rosas Ferraz, a qual não foi informada como dependente do contribuinte em declaração de ajuste anual, não podendo ser considerada como dependente para fins tributários.

Deve ser informado, que de acordo com a legislação acima transcrita, só são dedutíveis os pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos a despesas médica, com o próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Com relação a glosa com o Bradesco Capitalização no valor de R\$ 3.858,89, a despesa refere-se a mensalidades do plano de saúde Bradesco, conforme Comprovante de Rendimentos, fl. 15, ano de 2007.

Contudo, observa-se que o contribuinte não apresentou documento emitido pelo plano de saúde discriminando seus beneficiários. Logo o documento apresentado é insuficiente para comprovar a efetividade da despesa médica glosada, se não for acompanhado de outros elementos de prova.

Assim, continua a glosa da despesa médica do plano de saúde Bradesco.

Deste modo, de acordo com os documentos acostados aos autos, restou comprovada a despesa médica no valor de R\$ 1.570,00, continuando a glosa no valor de R\$ 39.591,40.

Por fim, conforme consta no documento de folha 52, o contribuinte informou que não contestou o valor de R\$ 2.562,00, das despesas médicas glosadas.

De acordo com o extrato de folha 68, o contribuinte efetuou recolhimento código 2904 no valor de R\$ 1.889,81 (valor original) com os acréscimos legais, o qual não foi alocado ao débito.

[...]

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Alvares Feital