



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.725182/2014-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.389 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente MARIA HENRIQUETA DO AMARAL FONSECA LOBO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS CUJO BENEFICIÁRIO, DIVERSO DO CONTRIBUINTE, NÃO FOI APONTADO NA DIRPF COMO DEPENDENTE. INCABÍVEL.

Não podem subsistir deduções de pagamentos de serviços médicos que tem por dependente pessoa diversa do contribuinte, não apontada em sua DIRPF como dependente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPENDENTE. ALEGADO ERRO MATERIAL. INEXISTÊNCIA.

A inclusão de dependente na declaração de ajuste anual pressupõe atividade interpretativa, não se reduzindo a simples erro material, identificável de plano e corrigível a qualquer momento.

IRPF. DEDUÇÕES COM PLANO DE SAÚDE NO EXTERIOR. DEPENDENTE.

Não é possível a dedução do Imposto de Renda das despesas com plano de saúde do dependente no exterior, por falta de previsão legal.

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA (HOME CARE). SERVIÇOS DE ENFERMAGEM, ASSISTÊNCIA SOCIAL E ALUGUEL. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO DE DESPESAS COM INTERNAÇÃO E TRATAMENTO DESDE QUE CONSTANTES DE FATURA HOSPITALAR, EMITIDA NO BRASIL.

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.

Somente é possível a dedução de despesas com serviços de outros profissionais não listados na lei e despesas relativas a tratamento de saúde se tais dispêndios forem realizados por motivo de internação (seja ela em hospital ou em

residência) e integrem a fatura emitida por estabelecimento hospitalar no Brasil.

DEDUÇÃO. DESPESAS COM ALUGUEL DE EQUIPAMENTOS RESPIRATÓRIOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A previsão legal de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda de pagamentos efetuados a título de despesas médicas não abrange despesas com aluguel de equipamentos e aparelhos respiratórios e similares.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldí, Miriam Denise Xavier (Presidente)

Relatório

Inicialmente, cumpre esclarecer que se trata de processo paradigma, nos termos do art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, motivo pelo qual os números de e-fls. especificados no Relatório e Voto se referem apenas a este processo.

Trata-se o presente processo decorrente da Notificação de Lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) nº. 2013/08720393930951197(e-fls. 36/43), referente à Declaração de ajuste do IRPF 2013, ano-calendário 2012, lavrada para cobrança do IRPF Suplementar, multa de ofício e juros de mora, em razão de terem sido verificadas as seguintes infrações:

Dedução Indevida de Previdência Privada e Fapi – Valor: R\$ 8.228,11. Motivo da glosa: Petros: Valor refere-se a não dependente (Rodrigo de Albuquerque Lobo).

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – Valor: R\$ 79.422,20.

Despesas Glosadas: Petróleo Brasileiro SA (R\$ 984,67), Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 337,96), Consultório Médico Botafogo (R\$ 800,00), José Guilherme de Farias Feres (R\$ 428,00), John P Giordano (R\$ 7.876,45), John N. Sciretta (R\$ 37.010,77), Charles S. Flynn (R\$ 3.884,08), Mutua dos Magistrados do Estado (R\$

3.312,11), MM Clínica Neurológica Ltda. (R\$ 600,00), Sleep Health Center (R\$ 100,89) e Cross Blue Shield of Massachusetts (R\$ 24.087,27).

Motivo da glosa: Falta de comprovação ou de previsão legal para dedução.

Complementação dos Fatos:

Petróleo Brás SA (Plano de Saúde): desconsiderada participação de não dependente para o imposto de renda (Rodrigo). MM Clínica Neurológica, Mútua, Willians C X Almeida, Clínica Roberto R Cavalcanti e José Guilherme F Feres: referem-se a não dependente.

John P Giordano, John Sciretta, Charles Flynn, Sleep Center: sem previsão legal para dedução (enfermeiro, assistente social, aluguel).

Cross Blue: plano de médico no exterior. (e-fls. 69)

Tendo sido intimada em 22/11/2014 (AR/e-fls. 44), em 23/06/2014, a Recorrente apresentou Impugnação (e-fls. 2/8), com os seguintes argumentos, em síntese, aqui reproduzidos do relatório da decisão de piso:

- É mãe e curadora do Sr. Paulo Antônio Fonseca de Albuquerque Lobo (sentença que concede a curatela anexada);
- O Sr. Paulo sofre de síndrome de Transtorno Esquizoafetivo, complicada por síndrome metabólica caracterizada por hiperlipidemia, hipertensão e obesidade mórbida, razão pela qual recebe tratamento no Hospital McLean, em Massachusetts, EUA, desde 20 de abril de 2004;
- Por se tratar de dependente da impugnante, todas as despesas médicas do Sr. Paulo são deduzidas na declaração de ajuste desta;
- Após a entrega da documentação solicitada, recebeu a Notificação de Lançamento ora impugnada, a qual não reconheceu parte das despesas médicas realizadas no exterior pelo Sr. Paulo Lobo, por suposta falta de previsão legal;
- São dedutíveis os gastos com despesas médicas realizados em função do descumprimento, pelo Estado, do dever que lhe foi constitucionalmente imposto, de prestação de serviços de saúde;
- A verba destinada a cobrir tais gastos não pode ser considerada renda, pois ainda que auferida pelo contribuinte como resultado de seu trabalho, capital ou combinação de ambos, não representou em instante algum qualquer aumento patrimonial;
- Conforme carta emitida pelo Dr. Alexander Vuckovic, profissional responsável pela equipe de tratamento de seu filho, o paciente não tem acesso, no Brasil, a esse nível de atendimento abrangente para seus múltiplos problemas de saúde e psiquiátricos, sendo necessária sua permanência nos Estados Unidos para tratamento de seu estado crítico de saúde;
- Não se pode, portanto, exigir que os gastos lançados na Notificação aqui impugnada estejam submetidos ao imposto de renda;
- De acordo com a carta escrita responsável pelo Dr. Alexander, o Sr. Paulo “está acompanhado por uma equipe de tratamento interdisciplinar”, que inclui o Dr. Kurt Brenner (tratamento de psicoterapia individual), o Sr. Charles Flynn, RN e o Sr. Jay Giordano, que atuam no acompanhamento do caso, bem como o Sr. John Sciretta, que supervisiona o apartamento onde o Sr. Lobo vive atualmente;

- Todos os profissionais acima são essenciais para o êxito do tratamento;
- Não seria razoável o não reconhecimento da dedução das despesas com os profissionais acima referidos, pois estes integram a equipe que coordena o tratamento médico disponibilizado ao paciente;
- Sendo assim, há de se reconhecer a essencialidade das despesas com assistentes sociais e enfermeiros, visto que produzidas dentro do contexto de um tratamento médico-hospitalar;
- Cita acórdão do CARF que admite como dedutíveis as despesas com enfermagem em residência;
- Ressalta que as mesmas despesas realizadas ano após ano já foram consideradas como dedutíveis anteriormente, por meio de Termo Circunstanciado emitido, relativo ao IRPF 2008, ano-calendário 2007;
- O único empecilho à dedução das despesas com os Srs. Charles Flynn e John Sciretta apontado no citado Termo Circunstanciado foi o fato de terem sido realizadas em ano-calendário diferente;
- A Despesa com o Sr. John Giordano, realizada no ano-calendário de 2007, foi devidamente reconhecida e deduzida do imposto de renda devido;
- Quanto ao aluguel de residência constante na nota do profissional John Sciretta, esclarece que a residência é na verdade um anexo do Hospital McLean, conforme mencionado na carta do Dr. Alexander Vuckovic;
- Conforme detalhamento constante da Nota Fiscal do Sr. John Sciretta, a referida residência oferece estrutura e suporte a adultos em tratamento por enfermidade mental;
- O pagamento do aluguel corresponderia ao pagamento da estadia no quarto do próprio Hospital, sendo sua separação apenas um método adotado pelo hospital para tratamento de alguns casos médicos;
- Não cabe ao Fisco julgar os aspectos de tal tratamento;
- No que tange às despesas com Petróleo Brasileiro SA plano de saúde (R\$ 1.572,19), MM Clínica Neurológica Ltda. (R\$ 600,00), Mutua dos Magistrados do Estado (R\$ 5.769,23), Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 1.040,00), Clínica Roberto Cavalcanti (R\$ 1.100,00) e José Guilherme de Farias Feres (R\$ 800,00), a glosa não merece prosperar, uma vez que foram integralmente suportadas pela contribuinte;
- Protesta pela juntada posterior de documentação complementar, em homenagem ao Princípio da Verdade Material.

Em 06/11/2014, foi apresentada petição (e-fls. 51), requerendo a juntada dos seguintes documentos:

- (i) Mútua Magistrados do Estado (R\$ 5.769,23) – contendo as informações separadas em nome da recorrente e de Rodrigo de Albuquerque Lobo, com as informações dos pagamentos realizados e reembolsos, e-fls. 52/56;
- (ii) Comprovante de rendimentos pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte ano-calendário 2012, emitido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro em favor da recorrente;

- (iii) Nota Fiscal emitida pela MM Clínica Neurológica (R\$ 600,00) referente a Consulta Médica com menção ao cheque e Banco, em nome de Rodrigo de Albuquerque Lobo – e-fls. 59,
- (iv) Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitido pela Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS (e-fl. 61/62), ano-calendário 2012, em favor de Rodrigo de Albuquerque Lobo, contendo informação sobre despesas médicas nos valores de R\$ 984,67 (Rodrigo de Albuquerque Lobo) e R\$ 587,52 da dependente Maria Henriqueta do Amaral Fonseca Lobo (cônjuge); e saldo de empréstimo Petros em 31/12/2012, no valor de R\$ 78.984,49; Benefícios de Previdência Privada (Petros) com informações sobre Rendimentos tributáveis, deduções e imposto retido: Contribuição previdência privada R\$ 8.228,11 e Rendimentos isentos e não tributáveis (rend moléstia grave/invalidez acidentária/auxílio doença) no valor de R\$ 100.715,23.

Em 29/01/2018, a 6ª Turma da Delegacia de Julgamento de Brasília proferiu o Acórdão n.º. 03-78.610 (e-fls. 68/76), sem ementa, julgando a impugnação improcedente, mantendo o lançamento.

A Recorrente foi intimada em 24/09/2018, conforme AR (e-fls. 80).

Em 23/10/2018, a Recorrente, por meio de seus procuradores constituídos, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 84/288), apresentando os seguintes argumentos, em síntese:

DA SUPOSTA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

- A decisão recorrida entendeu, equivocadamente, que a Recorrente não teria apresentado argumentos relacionados à glosa relativa à despesa com Cross Blue Shield of Massachusetts. Contudo, a recorrente teria impugnado de forma genérica todas as glosas referentes às despesas de saúde com seu filho,
- Para esta despesa, especificamente, juntamente com o recurso foram apresentados comprovantes (e-fls. 152/189) e tradução juramentada (e-fls. 117/151).

DAS DEDUÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E FAPI E DESPESAS MÉDICAS DE PESSOA SUPOSTAMENTE NÃO DEPENDENTE DA CONTRIBUINTE

- Esclarece que é casada sob o regime de comunhão universal de bens com o Sr. Rodrigo de Albuquerque Lobo, que é considerado como seu dependente;
- Apresenta, com o recurso, cópia da Certidão de Casamento (e-fls. 116);

- Por um erro material, a recorrente teria deixado de informar o Sr. Rodrigo como seu dependente,
- Requer sejam consideradas as despesas de Previdência Privada e FAPI e despesas médicas do cônjuge dependente;
- Destaca que as despesas médicas parcialmente reembolsáveis pela Mútua dos Magistrados do Estado do Rio de Janeiro (e-fls. 2) com: Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 337,96), Consultório Médico Botafogo (Clínica Roberto Robalinho Cavalcanti Ltda.) (R\$ 800,00) e José Guilherme de Farias Feres (R\$428,00), estão discriminadas na fatura do plano de saúde (e-fls. 52/64).

DA OBRIGAÇÃO ESTATAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SAÚDE – DEPENDENTE

- Ressalta que a CR/88 estabelece que o direito à saúde é direito fundamental, e que para se atingir a justiça fiscal é indispensável que a tributação observe o princípio da capacidade contributiva, permitindo que as despesas anuais com saúde e educação do contribuinte e seus dependentes possam ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda;
- Que a declaração do Dr. Alexander Vuckovic, datada de 26/04/2013 justifica a manutenção do tratamento de saúde do Sr. Paulo Lobo, dependente da recorrente nos EUA, devendo ser admitidas as deduções das despesas com o referido tratamento médico;

DAS DESPESAS MÉDICAS DE DEPENDENTE NÃO RECONHECIDAS POR SUPOSTA FALTA DE PREVISÃO LEGAL

- As glosas foram promovidas e mantidas pela decisão de piso em razão da legislação brasileira não permitir a dedução de despesas com assistentes sociais e enfermeiros. A glosa referente ao aluguel relativo a internação em residência, apenas pode ser deduzido quando consta de fatura emitida por estabelecimento hospitalar;
- Contudo, a recorrente defende que as previsões restringem indevidamente o seu direito e reitera as declarações apresentadas pelo médico no sentido de que o dependente é tratado por uma equipe multidisciplinar, que depende de supervisão e tratamento de psicoterapia individual, bem como de acompanhamento constante, sendo que todos os profissionais são essenciais para o êxito do tratamento;
- Requer sejam consideradas as despesas com os profissionais John Giordano (R\$7.876,4), John N. Sciretta (R\$ 37.010,77), Charles S. Flynn (R\$ 3.884,08) e Sleep Health Center (R\$ 100,89), pois são profissionais integrantes da equipe que coordena o tratamento médico disponibilizado ao paciente e de suma importância para o sucesso do tratamento;

- Cita o Acórdão 3802-001.948, que considerou a despesa com enfermeiro, para acompanhamento diário e ininterrupto do dependente submetido a tratamento, quando expressamente determinado em relatório médico;
- Sobre a despesa com aluguel da residência, no valor de R\$ 37.010,77, destaca que é um apartamento contíguo ao Hospital McLean, sendo praticamente um anexo, que permite o acompanhamento permanente da equipe que faz o tratamento, administração de medicamentos, realização de terapias, etc.
- O fato de o referido valor constar em fatura emitida em nome do profissional John Sciretta, responsável pela supervisão do local, não desclassifica o contexto do tratamento hospitalar, que o Sr. Paulo Lobo está submetido desde 2004;
- Menciona a fiscalização realizada anteriormente (IRPF 2008) e a permissão de algumas deduções de despesas;
- Requer o reconhecimento de todas as despesas glosadas.

Em 28/09/2023, foi apresentada petição nos autos requerendo a juntada de procuração dos novos patronos.

Em seguida, os autos foram remetidos para este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Carolina da Silva Barbosa, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, de modo que dele tomo conhecimento.

2. Da dedução de Previdência Privada e Fapi e Despesas Médicas em favor do cônjuge Rodrigo de Albuquerque Lobo

Foram promovidas glosas de despesas da titularidade de Rodrigo de Albuquerque Lobo, tendo em vista a não inclusão de seu nome como dependente na declaração de ajuste anual da recorrente.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente afirma que Rodrigo de Albuquerque Lobo é seu cônjuge, e foi um equívoco (erro material) a não inclusão de seu nome como dependente na DIRPF, de modo que tais glosas deveriam ser reconsideradas e aceitas as deduções.

A recorrente apresenta cópia da Certidão de Casamento (e-fls. 116) e afirma que a própria Receita Federal poderia confirmar que não houve a apresentação de Declaração por Rodrigo Lobo nesse exercício. Estes esclarecimentos e a Certidão de Casamento não tinham sido apresentados anteriormente à fiscalização. Na impugnação, a recorrente apenas informou que teria arcado com as despesas, de modo que, as glosas foram mantidas.

A dedução de **Previdência Privada** (PETROS) paga em favor de Rodrigo de Albuquerque Lobo, foi glosada porque ele não foi relacionado como dependente da contribuinte na sua DIRPF. A decisão de piso manteve a glosa nos seguintes termos:

O documento de fl. 63 anexado pela contribuinte (fl. 63) refere-se a Rodrigo de Albuquerque Lobo, o qual não foi relacionado como dependente da contribuinte na declaração de ajuste desta.

Assim, uma vez que não se trata de contribuição cujo ônus tenha sido da contribuinte, o valor informado no referido documento a título de contribuição à Previdência Privada não pode ser deduzido pela impugnante.

Portanto, fica mantida a glosa deste valor.

No que diz respeito às **despesas médicas** de Rodrigo de Albuquerque Lobo foi apresentada petição às fls. 51, com documentos de e-fls. 52/64, que foram devidamente analisados pelo acórdão de piso, e mantidas as glosas, também por não se tratarem de despesas relativas à recorrente ou a dependente. Vale o destaque para a decisão de piso:

Petróleo Brasileiro SA (R\$ 984,67)

A contribuinte declarou despesas médicas no valor de R\$ 1.572,19, do qual foi aceito apenas o montante de R\$ 587,52. O valor restante (R\$ 984,67) foi glosado por se tratar de despesa relativa a pessoa não dependente da contribuinte.

De fato, o documento apresentado pela impugnante (fls. 61/62) informa que o valor de R\$ 984,67 refere-se a Rodrigo de Albuquerque Lobo, o qual não foi informado pela contribuinte como seu dependente na declaração de ajuste anual.

A legislação tributária anteriormente transcrita somente admite como dedutíveis, para fins de imposto de renda, as despesas médicas próprias e com dependentes relacionados na declaração de ajuste.

Assim, diante da ausência de previsão legal para a dedução de despesas médicas de não dependentes, fica mantida a glosa deste valor.

Mutua dos Magistrados do Estado (R\$ 3.312,11)

O documento comprobatório apresentado pela impugnante (fl. 52) informa que foi pago ao plano de saúde "Mútua" o valor total de R\$ 5.769,23, sendo que, deste montante, R\$ 2.457,12 referem-se ao seguro de saúde próprio e R\$ 3.312,11 referem-se ao plano de saúde de Rodrigo de Albuquerque Lobo, este último glosado pela Fiscalização.

Dessa forma, pelo motivo já exposto (ausência de previsão legal para dedução de despesa médica com não dependente), fica mantida a glosa deste valor.

Destaca-se que o montante relativo ao plano de saúde próprio (R\$2.457,12) não foi objeto de glosa.

MM Clínica Neurológica Ltda. (R\$ 600,00)

Os comprovantes apresentados pela impugnante (fl. 59) demonstra tratar-se de despesa com Rodrigo de Albuquerque Lobo, o qual, conforme já mencionado, não foi relacionado como dependente da contribuinte na declaração de ajuste desta.

Dessa forma, ante a ausência de previsão legal para dedução de despesas com não dependentes, como já exposto, a referida despesa não pode ser deduzida pela contribuinte, ainda que tenha sido suportada por esta, conforme alegado. Fica mantida, portanto, a glosa deste valor.

Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 337,96), Consultório Médico Botafogo (R\$ 800,00), José Guilherme de Farias Feres (R\$ 428,00)

Conforme mencionado na Notificação de Lançamento, trata-se de despesas relativas a pessoa não dependente da contribuinte.

Assim, e tendo em vista que não foram anexados pela impugnante documentos relativos a essas despesas, esta não logrou comprovar que tais despesas seriam dedutíveis na declaração de ajuste.

Vê-se, portanto, que a fiscalização não discorda das comprovações de despesas apresentadas, apenas deixou de considerá-las porque Rodrigo Lobo não teria sido indicado como dependente pela recorrente.

Somente as despesas Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 337,96), Consultório Médico Botafogo (R\$ 800,00), José Guilherme de Farias Feres (R\$ 428,00) considerou-se que não teriam sido apresentados documentos relativos a estas despesas. Contudo, as despesas com Willians Carlos Xavier de Almeida e José Guilherme de Farias Feres constam dentre os prestadores de serviço listados pela relação de reembolsos emitido pela Mútua dos Magistrados, assim como o nome de Clínica Roberto Robalinho Cavalcanti Ltda., outro nome do Consultório Médico Botafogo, que consta da mesma lista. Em consulta ao CNPJ é possível verificar que o nome empresarial é Consultório Botafogo Médicos Associados. A recorrente informou que os recibos originais foram entregues para o plano de saúde para reembolso.

Portanto, entendo que as despesas listadas pela Mútua dos Magistrados estão comprovadas, mas foram despesas de Rodrigo Lobo, cônjuge da recorrente. Assim, a discussão se limita à não indicação do cônjuge como dependente na Declaração de Ajuste Anual e se isso pode ser considerado como erro material, sanável nessa fase do processo administrativo.

A relação de dependência não pode ser legalmente presumida para fins de tributação do imposto de renda, sendo que, mesmo nos termos da lei, é indispensável que o contribuinte indique os dependentes que deseja que figurem nessa condição em sua DIRPF. A certidão de casamento comprova o vínculo matrimonial e a possibilidade de se considerá-lo como dependente, nos termos da Lei n.º. 9.250/95, em seu artigo 35¹. Contudo, a opção de incluir o cônjuge como dependente tem consequências para a apuração do tributo devido, uma vez que

¹ Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

I - o cônjuge;

os rendimentos, bens e direitos e dívidas também deverão ser considerados na mesma Declaração.

Apenas verificando os documentos apresentados nos autos é possível confirmar que o Sr. Rodrigo de Albuquerque Lobo recebeu rendimentos isentos e não tributáveis, no valor de R\$ 100.715,23, pagos pela Fundação Petrobrás de Seguridade Social – PETROS, conforme Comprovante de Rendimentos Pagos e de retenção de Imposto de Renda na Fonte Anual-calendário 2012, apresentado às e-fls. 63 dos autos. Portanto, a entrega de sua declaração era obrigatória. Tal obrigação poderia ser suprida com a declaração conjunta ou com a sua indicação como dependente, como esclarecem as respostas às perguntas 1 e 82, do Perguntas e Respostas do IRPF de 2013, senão, vejamos:

OBRIGATORIEDADE

001 — Quem está obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual relativa ao exercício de 2013, ano-calendário de 2012?

Está obrigado a apresentar a declaração o contribuinte, residente no Brasil, que no ano-calendário de 2012:

(...)

2 - recebeu rendimentos isentos, não tributáveis ou tributados exclusivamente na fonte, cuja soma foi superior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

CÔNJUGE OU FILHO (NA CONDIÇÃO DE DEPENDENTE)

082 — Cônjuge e filho podem apresentar a declaração de rendimentos em conjunto ou, sem apresentá-la, ficar na condição de dependente do declarante?

Sim. Porém, somente é considerada declaração em conjunto aquela em que estejam sendo oferecidos à tributação rendimentos sujeitos ao ajuste anual do cônjuge ou filho, desde que este se enquadre como dependente, nos termos da legislação do Imposto sobre a Renda.

A declaração em conjunto supre a obrigatoriedade da apresentação da declaração a que porventura estiver sujeito o cônjuge ou filho dependente para fins do Imposto sobre a Renda.

Atenção:

O cônjuge ou filho que se enquadrar em qualquer das hipóteses de obrigatoriedade de entrega de declaração e não estiver declarando em conjunto fica dispensado de apresentá-la, caso conste como dependente na declaração apresentada por outro cônjuge ou pelos pais, na qual sejam informados seus rendimentos, bens e direitos.

A pessoa física que se enquadrar apenas na hipótese de obrigatoriedade relativa à posse ou propriedade de bens e direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), em 31 de dezembro, e que, na constância da sociedade conjugal ou da união estável, tenha os bens comuns declarados pelo outro cônjuge ou companheiro, fica dispensada da apresentação da declaração, desde que o valor total dos seus bens privativos não exceda esse limite.

Portanto, vê-se que a opção de considerar o cônjuge como dependente não tem reflexo apenas nas deduções permitidas pela legislação, teria impacto nas informações declaradas pela recorrente e na apuração do tributo devido.

Erros materiais equivalem a equívocos nos cálculos ou à grafia inexata de números ou nomes, detectáveis de plano. Diferentemente, entendo que a inclusão de dependente na Declaração de Imposto de Renda pressupõe atividade interpretativa, cuja eventual correção não poderia ser realizada no julgamento do recurso voluntário.

Entendo que a recorrente possuía, à época da elaboração da declaração, plena capacidade de conhecer e de interpretar a legislação tributária, de modo a realizar uma escolha informada acerca da possibilidade legal de declarar seu cônjuge como dependente, bem como das vantagens e das desvantagens, dessa opção.

Ademais, no campo administrativo, eventual correção seria teoricamente possível, **antes de iniciado qualquer procedimento fiscalizatório**, pois o recurso voluntário não é sucedâneo de retificação declaratória, sendo aplicável, por analogia, a Súmula CARF nº. 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, entendo que devem ser mantidas as glosas de deduções com o Sr. Rodrigo de Albuquerque Lobo, despesas com Previdência Privada e Fapi (R\$ 8.228,11) e das despesas médicas - Mútua dos Magistrados do Estado (R\$ 3.312,11); MM Clínica Neurológica (R\$ 600,00); Extrato do Plano de Saúde Petróleo Brasileiro S.A Petrobrás (R\$ 984,67); Willians Carlos Xavier de Almeida (R\$ 337,96); Consultório Médico Botafogo (R\$ 800,00); José Guilherme de Farias Feres (R\$ 428,00), tendo em vista que o cônjuge não foi indicado como dependente pela recorrente.

3. Das Deduções de despesas médicas em favor do dependente Paulo Antônio Fonseca de Albuquerque Lobo

3.1. Plano de saúde no exterior - Cross Blue Shield of Massachusets

A decisão de piso considerou que a contribuinte não teria questionado a glosa das despesas declaradas com Cross Blue Shield of Massachusets (R\$ 24.087,27). Apesar de ter sido citada juntamente com as outras glosas na Impugnação, a Recorrente não teria comprovado especificamente esta glosa. Com relação às demais despesas do seu dependente Paulo Antônio Fonseca de Albuquerque Lobo, a Impugnação trouxe esclarecimentos, fazendo menção ao Termo Circunstanciado referente ao Exercício de 2008, quando foi fiscalizada sobre despesas médicas de seu dependente. Ressalta-se que a despesa relativa à Cross Blue Shield of Massachusets não ocorreu no exercício de 2008, quando foi realizada a fiscalização mencionada.

Em sede de recurso, a Recorrente apresentou documentação para comprovação da despesa e pugnou pela sua análise, sob pena de ofensa ao princípio da Verdade Material. Conforme informações constantes do lançamento, a despesa foi glosada em razão de ser plano de médico no exterior.

A Lei nº. 9.250/95 determina que as deduções relativas a planos de saúde apenas são dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda se forem pagas a empresas domiciliadas no país, senão, vejamos:

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 hospitalais, 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;

Diante do exposto, não é possível admitir a dedução pretendida pela Recorrente.

3.2. Despesas médicas

Conforme esclarecido pela Recorrente, Paulo Antônio Fonseca de Albuquerque Lobo é seu filho e dependente, encontrando-se, desde 2004 em tratamento nos Estados Unidos. As despesas com John P Giordano (R\$ 7.876,45), John N. Sciretta (R\$ 37.010,77), Charles S. Flynn (R\$ 3.884,08), Sleep Health Center (R\$ 100,89) seriam pagamentos realizados em virtude de tratamento de equipe multidisciplinar realizada no exterior.

As glosas foram realizadas em razão da falta de previsão legal para dedução de despesas com enfermeiro, assistente social e aluguel.

Conforme Declaração dada pelo médico Alexander Vuckovic (e-fls. 24/25), Paulo Lobo encontra-se em tratamento realizado por uma equipe multidisciplinar, coordenada por John N. Sciretta (assistente social clínico) e que os profissionais John P Giordano e Charles S. Flynn prestam serviços de enfermagem. Outros profissionais também participam do tratamento, porém, não foram mencionadas despesas específicas para esses profissionais. Foram apresentadas *Invoices* (e-fls. 27/29) referentes a pagamentos de 2010 e 2011, que estão, portanto, fora do período lançado.

Com o recurso voluntário foram apresentados outros documentos referentes às despesas de 2012. Às e-fls. 216, foi apresentada planilha intitulada Maria Henriqueta 2012 Despesas Médicas, que lista pessoas jurídicas e físicas com valores em dólares e a conversão para reais. Tais valores não correspondem a despesas lançadas nessa autuação.

Às e-fls. 239, consta a planilha com despesas com John P Giordano (R\$ 7.876,45), John N. Sciretta (R\$ 37.010,77), Charles S. Flynn (R\$ 3.884,08).

Às e-fls. 240/267, constam tradução e documentos originais (*Invoices*), emitidas por **John P Giordano**, para o ano de 2012, com a descrição “Suporte à vida independente”.

Às e-fls. 268/270, constam *Invoice* emitida por **John N. Sciretta**, com descrição Aluguel e Suporte clínico e carta/declaração do profissional, corroborando os valores pagos a título de **aluguel** (U\$ 14,100.00 por ano) e **serviços** (U\$ 4,800.00 por ano). A tradução juramentada está às fls. 285/288.

Às e-fls. 272/283, constam *Invoices* e tradução emitidas por **Charles S. Flynn RN**, com descrição dos serviços: consulta individual de enfermagem psiquiátrica, visita domiciliar, avaliação médica, administração do caso.

Apesar de terem sido juntados novos documentos com o recurso voluntário (*invoices* e declarações), entendo que eles não servem para desconstituir as razões usadas pela decisão de piso para a manutenção das glosas.

A decisão de piso fez a seguinte análise:

John P Giordano (R\$ 7.876,45), John N. Sciretta (R\$ 37.010,77), Charles S. Flynn (R\$ 3.884,08), Sleep Health Center (R\$ 100,89)

As referidas despesas foram glosadas por ausência de previsão legal (enfermeiro, assistente social, aluguel).

Conforme declaração de fls. 24 a 25, verifica-se que tais despesas ocorreram no exterior e são relativas a tratamento interdisciplinar realizado em Paulo Lobo, dependente da contribuinte.

Tal documento, contudo, não traz qualquer informação sobre valores pagos, mas apenas menciona que a equipe interdisciplinar inclui “o Sr. Charles Flynn, RN, e o Sr. Jay Giordano, que atuam no acompanhamento do caso, bem como o Sr. John Sciretta, que supervisiona o apartamento onde o Sr. Lobo vive atualmente”.

O único comprovante de pagamento apresentado pela impugnante (*Invoice*) foi emitido por John N. Sciretta (fls. 27/28) e se refere a **despesas realizadas em 2010 e 2011**, ou seja, não dedutíveis no ano-calendário em análise.

Além disso, constata-se que as despesas referem-se a assistentes sociais e enfermeiro, profissionais não elencados no inciso II, a, do art. 8º da Lei nº 9.250/95 e no caput do art. 80 do RIR/99. Portanto, tais despesas não são dedutíveis do imposto de renda, por ausência de previsão legal. (grifos acrescentados)

Especificamente em relação ao aluguel relativo a internação em residência, cumpre esclarecer que o valor somente é dedutível quando consta de fatura emitida por estabelecimento hospitalar.

Com efeito, o “Perguntas e Respostas” da Secretaria da Receita Federal relativo ao exercício 2013, ano-calendário 2012, na pergunta nº 346, esclarece os casos em que os gastos com internação hospitalar em residência podem ser deduzidos para fins de apuração do imposto de renda:

INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA

343 — 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.

Por fim, em relação ao Termo Circunstanciado e Despacho Decisório anexados pela contribuinte (fls. 30 a 35), cumpre esclarecer que seu conteúdo não vincula esta instância de julgamento.

Conforme destacado pela decisão de piso, de acordo com o art. 8º, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 9.250/95, são permitidas deduções relativas a “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”. Os enfermeiros e assistentes sociais não estão compreendidos no rol de despesas passíveis de dedução.

O §2º, inciso I, da mesma lei (retrocitado) dispõe que serão considerados dedutíveis os pagamentos efetuados a **empresas domiciliadas no País** destinados à **cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas**.

Percebe-se da legislação exposta que os **serviços de enfermagem, assistentes sociais e aluguéis de equipamentos para tratamento de saúde**, não foram incluídos na regra geral de dedutibilidade previsto no art. 8º da Lei nº 9.250/95. De acordo com a previsão do parágrafo, as despesas com hospitalização (em geral) poderiam ser deduzidas **se tivessem sido faturadas por estabelecimento hospitalar no Brasil**.

Esta é a interpretação da Receita Federal que, inclusive, reconhece o direito à dedução **mesmo quando essa internação hospitalar for realizada na residência do contribuinte**, conforme o Perguntas e Respostas do IRPF, cuja versão 2020 prevê o seguinte:

INTERNAÇÃO HOSPITALAR EM RESIDÊNCIA

351 – 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.

ASSISTENTE SOCIAL, MASSAGISTA E ENFERMEIRO

359 – Podem ser deduzidos os pagamentos feitos a assistente social, massagista e enfermeiro? As despesas efetuadas com esses profissionais são dedutíveis desde que realizadas por motivo de internação do contribuinte ou de seus dependentes e **integrem a fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar**. Ou seja, os gastos com enfermeiros são dedutíveis desde que realizadas por motivo de internação (residencial ou não) do contribuinte (ou de seus dependentes), desde que tais despesas integrem a fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar.

Apesar de pessoalmente entender que os dispêndios com enfermagem e outros profissionais são tão necessários quanto os gastos efetuados com os demais profissionais de saúde listados no art. 8º da Lei nº 9.250/95, é imperioso reconhecer o **caráter taxativo** desta lei, que não contemplou tais despesas para fins tributários. Assim, o entendimento aplicado ao caso, conforme exposto, é de se permitir a dedução das despesas com enfermeiros, assistentes sociais e aluguel desde que tais dispêndios sejam realizados em caso de internação (seja ela em hospital ou em residência) e **que integrem a fatura emitida por estabelecimento hospitalar no Brasil**.

Neste sentido, cito jurisprudência do CARF:

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

(CSRF, Acórdão n.º 9202003.021, sessão de 9/4/2014)

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS INDEDUTÍVEIS. SERVIÇOS DE ENFERMAGEM 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.

(Acórdão n.º 2301-006.272, sessão de 09/07/2019)

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

Ano-calendário: 2005

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

As despesas médicas dedutíveis restringem aos pagamentos realizados a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitalares 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.

Somente é possível a dedução de despesas com de enfermagem **se tais dispêndios forem realizados por motivo de internação (seja ela em hospital ou em residência) e integrem a fatura emitida por estabelecimento hospitalar.**

(Acórdão n.º 2201-008.053, sessão de 03/12/2020)

Contudo, considerando que as faturas (*invoices*) **foram emitidas diretamente pelos profissionais, em outro país**, e que estes profissionais não se encontram no rol de profissionais listados na legislação, não há como se permitir tais deduções.

Melhor sorte não assiste à recorrente para as despesas declaradas pela empresa Sleep Healthcenters LLC (documentos e tradução juramentada às e-fls. 217/238). Tratam-se de despesas com aluguel de equipamento CPAP, no ano de 2012, e valores devidos e ajustes em razão de reembolso de seguro saúde.

Além de tudo o que foi exposto, no Brasil, a despesa com equipamento para apneia do sono (CPAP) não é admitida para fins de dedução de imposto de renda. A legislação de regência dispõe somente sobre a dedutibilidade de despesas com **aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias** (artigo 8º, §2º, inciso V, da Lei nº 9.250/95). Esse é o entendimento desse tribunal:

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

Ano-calendário: 2006

(...)

DEDUÇÃO. DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS RESPIRATÓRIOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

A previsão legal de dedução da base de cálculo do Imposto de Renda de pagamentos efetuados a título de despesas médicas não abrange despesas com aquisição de equipamentos e aparelhos respiratórios e similares.

(2003-002.830 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária. Sessão de 18 de novembro de 2020)

Dessa forma, entendo que a decisão de piso analisou de forma correta as deduções apresentada pela Recorrente e, apesar do esforço de comprovação de tais despesas, devem ser mantidas as glosas.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ana Carolina da Silva Barbosa