



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.003396/2008-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.989 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente RICARDO FABIÃO GOMES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

GLOSA DE DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. ACADEMIA DE GINÁSTICA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

De acordo com o artigo 80, *caput* do Decreto nº 3.000/99, 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.

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)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-

calendário de 2006, o qual restou apurado no montante total de R\$ 6.761,57, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 06).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 07, a autoridade fiscal entendeu por considerar indevidas as deduções de despesas médicas no valor total de R\$ 13.227,64, correspondentes aos valores pagos à SUL AMÉRICA SAÚDE S.A. em relação aos quais não foram apresentados comprovantes, e às despesas efetuadas com a Copa Ginástica.

O contribuinte foi cientificado do lançamento e apresentou, tempestivamente, impugnação de fls. 01/03, acompanhada dos documentos de fls. 08/33, em que suscitou, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que estava por apresentar recibos emitidos pela “Copa Ginástica” os quais se referiam a exercícios acompanhados por fisioterapeuta por indicação médica, bem como declaração da empresa, contendo o CPF e CREFITO do profissional, dando conta da realização de sessões de hidroterapia 2x por semana com acompanhamento da fisioterapeuta;
- (ii) Que estava por apresentar, também, 2ª via declaração de pagamentos emitida pela operadora de plano de saúde SUL AMÉRICA SAÚDE, pagos no ano de 2006, os quais, as aliás, foram devidamente indicados na Declaração de ajuste enviada à Receita Federal; e
- (iii) Alegou, ainda, que a documentação apresentada atendia às exigências feitas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e que, portanto, tinha comprovado, de fato, a realização das respectivas despesas.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 46/51, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ entendeu por julgá-la parcialmente procedente, de modo que as deduções de despesas médicas declaradas com o plano de saúde Sul América Saúde, no montante de R\$ 9.047,64, foram reestabelecidas. No final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Ano-calendário: 2006

GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS. ACADEMIA DE GINÁSTICA.

Devem ser mantidas as glosas de pagamentos declarados a título de despesas médicas quando os mesmos foram feitos a academias de ginástica, não consideradas estabelecimentos de saúde.

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE.

Cabíveis as deduções de despesas médicas, relativas a pagamentos a planos de saúde, se comprovadas a partir dos documentos solicitados pelo auditor fiscal autuante.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 16/04/2013 (fls. 58) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 62, protocolado em 24/04/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observo, de logo, que o recorrente alega, em síntese, que está por apresentar os recibos originais emitidos “Copa Ginástica” e que, por tanto, as respectivas despesas médicas devem ser reestabelecidas.

Dito isto, verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei n.º 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei n.º 9.250/1995. Confira-se:

“Lei n.º 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei n.º 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

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, 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:

[...]

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.”

Muito embora a exigência do imposto de renda seja geral e abstrata, seus efeitos sob a esfera dos direitos dos contribuintes atingidos efetivamente não o são, daí por que cada contribuinte terá uma zona de capacidade contributiva diferente, justamente porque as circunstâncias pessoais da cada qual são diversas. É por isso mesmo que se afirma que o instituto das deduções se apresenta como um valioso instrumento para buscar a igualdade tributária¹.

Nas palavras de Fernando Ferreira Castellani²,

“As deduções de valores, previstas na legislação, têm por objetivo evidente a eleição de determinados gastos considerados essenciais para a preservação da própria vida e da fonte produtora de riqueza.

A quantificação da renda tributável, considerada a renda ajustada pelas despesas essenciais, deve ter por escopo o cabedal de direitos fundamentais, previstos na Constituição Federal e demais diplomas legais, nacionais ou internacionais. Importante dizer, de imediato, contudo, que a renda tributável não deve levar em conta toda e qualquer despesa da pessoa física, assim como não deve considerar a totalidade dos valores incorridos em determinadas despesas.”

Quer-se dizer com isso que as deduções legais têm por finalidade aproximar os rendimentos tributáveis à realidade da efetiva renda líquida. Quer dizer, a tributação do imposto de renda não pode comprometer a realização dos direitos fundamentais do contribuinte, de modo que apenas existirá capacidade contributiva, no caso, acima de determinados níveis de riqueza necessários à efetivação desses direitos, os quais, a rigor, visam, no final, a preservação do mínimo existencial individual³.

A rigor, note-se que a legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos⁴ também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º do Decreto nº 3.000/99:

¹ FULGINITI, Bruno Capelli. *Deduções no Imposto de Renda: Fundamento Normativo e Controle Jurisdicional*. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 63.

² CASTELLANI, Fernando Ferreira. *O imposto sobre a renda e as deduções de natureza constitucional*. São Paulo: Noeses, 2015, p. 164.

³ FULGINITI, Bruno Capelli. *Deduções no Imposto de Renda: Fundamento Normativo e Controle Jurisdicional*. São Paulo: Quartier Latin, 2017, p. 63.

⁴ Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que

“Decreto nº 3.000/99**TÍTULO V – DEDUÇÕES****CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS**

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).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**Seção I - Despesas Médicas**

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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;”

De todo modo, o fato é que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

Pois bem. Registre-se que, no caso concreto, o contribuinte acabou carregando aos autos os seguintes documentos: (i) recibos emitidos pela empresa Copa Ginástica Ltda, CNPJ nº 05.145.202/0001-39, tendo por objeto a realização de sessões de hidroterapia (fls. 16/22); (ii) laudos médicos (fls. 23/24); e (iii) declaração emitida pela BodyTech, CNPJ nº 07.737.623/0012-43, dando conta de que o recorrente havia efetuado o pagamento de R\$ 4.180,00 correspondentes às sessões de hidroterapia acompanhadas pela profissional Tatiana Cristina dos Santos do Bem, CREFITO nº 57559f, CPF nº 089.600.257-80 (fls. 25).

significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

A partir da análise conjunta dos respectivos documentos, é possível constatar que as empresas Copa Ginástica Ltda e BodyTech não se confundem, haja vista que os CNPJ's são diferentes, bem assim que, ainda que o caso tenha suas particularidades, no final das contas as despesas com as sessões de hidroterapia foram pagas à academia – que, no caso, disponibilizou a respectiva fisioterapeuta para conduzir e acompanhar as respectivas sessões – e não à própria fisioterapeuta Tatiana Cristina dos Santos do Bem, CREFITO n.º 57559f, CPF n.º 089.600.257-80.

De fato, reconheça-se que os recibos relativos às despesas efetuadas com a Copa Ginástica e a declaração emitida pela BodyTech não podem ser aceitos, visto que nenhuma das empresas se enquadram dentre quaisquer das hipóteses constantes do artigo 8º, inciso II, alínea “a” da Lei 9.250, de 1995, combinado com o artigo 80, caput do Decreto n.º 3.000/99, os quais, aliás, autorizam a dedução de despesas realizadas apenas em hospitais ou outros serviços de saúde, como tais qualificados. Os pagamentos realizados às academias de ginástica, ainda que estas disponibilizem os profissionais do seu quadro para que possam conduzir e realizar eventuais sessões de fisioterapia, hidroterapia etc. para com seus clientes, devem ser considerados são despesas indedutíveis na Declaração de Ajuste Anual. Ademais, a declaração apresentada contendo o CPF e CREFITO da fisioterapeuta contêm razão social e CNPJ diversos daqueles constantes nos recibos apresentados.

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações suscitadas pelo recorrente no sentido de que as despesas médicas declaradas com a Copa Ginástica deveriam ser reestabelecidas não devem ser aqui acolhidas.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega