



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13749.000394/2010-84
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2001-001.406 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de agosto de 2019
Recorrente MARIA HELENA DA FONSECA COSTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os documentos que comprovam as despesas devem atender as formalidades exigidas pela legislação. Somente são dedutíveis, na forma da lei, as despesas com serviços prestados ao próprio declarante ou a seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Honório Albuquerque de Brito, Fernanda Melo Leal e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de Notificação de Lançamento, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), por meio da qual se exige imposto suplementar, após revisão da declaração de ajuste anual. O crédito tributário decorreu da apuração pela autoridade lançadora das seguintes infrações:

- dedução indevida a título de despesas médicas (R\$ 44.643,24)

Do campo “descrição dos fatos” da Notificação:

“Contribuinte não apresentou comprovantes de despesas médicas que atendam as formalidades legais, (identificação do paciente, endereço e documentos originais)”

Conforme se transcreve do acórdão da DRJ de Campo Grande/MS (fl. 96 e segs.), a contribuinte apresentou impugnação na qual pede o cancelamento da autuação. Do texto do acórdão:

"A impugnação de fls.02 a 06 foi protocolada em 28/06/2010, na qual o sujeito passivo alega, em breve síntese, que:

- a impugnação é tempestiva;
- possui renda própria e também decorrente de usufruto de imóveis originalmente de sua irmã;
- auferir rendimentos dos imóveis dos quais é usufrutuária, e tais rendimentos servem para arcar com pesados encargos médico-hospitalares de sua irmã;
- as despesas médicas glosadas referem-se a tratamento próprio e de sua irmã, a qual é sua dependente;
- assim, faz jus às deduções pois há comprovação do parentesco com sua irmã e comprovação das despesas efetivamente pagas;
- não deduziu qualquer plano de saúde.
- ao final, solicita a extinção do crédito tributário lançado."

Do total das despesas médicas glosadas pelo Fisco (R\$ 44.643,24) conforme a Notificação de Lançamento, a turma julgadora de primeira instância considerou pagamentos em um total de R\$ 13.099,58 como tendo sido comprovados, logo podendo ser deduzidos para fins de apuração do imposto. Essas deduções foram então restabelecidas no acórdão da DRJ, em provimento parcial da impugnação.

Quanto às despesas apresentadas a seguir, entendeu a DRJ por manter as glosas aplicadas pelo Fisco, não dando nesta parte provimento à impugnação e mantendo o crédito tributário lançado, pelas razões discorridas, as quais separou em três grupos. Do acórdão:

"As despesas indicadas abaixo referem-se a tratamento de Ana Maria de Mattos Pimenta, alegada irmã do sujeito passivo. Contudo, não há nos autos prova dessa situação de dependência para fins tributários. Além disso, tal dependente não foi informada na declaração de ajuste anual do sujeito passivo. Por essa razão, mantém-se a glosa dessas despesas:

Nome do Beneficiário	Glosa	Fls.
CLAUDIO BUARQUE BENCHIMOL	1.030,00	45, 48
DAVID HENRIQUE NIGRI	1.500,00	54
ERMINIA MONTEIRO	9.440,00	83
FONO CLINIC	990,00	25, 26
HOSPITAL SAMARITANO	358,66	55
ICV- SERVICOS MEDICOS LTDA	5.500,00	63
ODONTOTECH CLINICA ODONTOLOGICA	480,00	60
SERVICOS MEDICOS DR CLAUDIO BENCHIMOL LTDA	10.600,00	52, 61
Total	29.898,66	

Devem ser mantidas as glosas das despesas abaixo em razão da inexistência de previsão legal para sua dedução, pois as primeiras referem-se à aquisição de vacinas e as segundas a serviços de nutricionista:

Nome do Beneficiário	Glosa	Fls.
CLIMUNO- CLINICA DE PREVENCAO E IMUNIZACOES LTDA	125,00	28, 37
MARIA CRISTINA SCHNEIDER	200,00	34
Total	325,00	

A indicação do endereço do profissional que presta os serviços médicos é requisito formal previsto na legislação tributária, e que vem sendo observado por esta turma de julgamento. Assim, em razão da ausência da indicação dos endereços profissionais, devem ser mantidas as glosas das despesas abaixo:

Nome do Beneficiário	Valor Pago	Fls.
ANNA CRISTINA TENAN	120,00	23
MARIA ELIZABETH ARAGON M BAPTISTA	1.000,00	20, 59
ROBSON SOBREIRA PEREIRA	200,00	27
Total	1.320,00	

A turma julgadora da DRJ concluiu então pela procedência parcial da impugnação, conforme acima exposto.

Cientificada, a interessada apresentou recurso voluntário de fl. 109 e segs. no qual, quanto às despesas médicas cujas glosas restaram mantidas após o acórdão da DRJ, reitera os argumentos já apresentados em sede de impugnação do lançamento, quais sejam, de que Ana Maria de Mattos Pimenta, beneficiária de alguns dos tratamentos médicos, é de fato sua irmã e sua dependente por ser absolutamente incapaz de conduzir-se sozinha na vida civil, de que todos os documentos exibidos identificam o profissional, endereço e serviço prestado, de que as deduções são provenientes de despesas com saúde, portanto despesas médicas e hospitalares. Requer diligências "no sentido de proceder ao exame da documentação e outras providências". Ao final solicita o cancelamento do lançamento, vale dizer, cancelamento das glosas de despesas deduzidas, remanescentes após o acórdão da primeira instância julgadora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito, Relator

Preliminar - do pedido de Diligência

A contribuinte requer diligências "no sentido de proceder ao exame da documentação e outras providências". Quanto à solicitação de diligências ou perícias por parte do recorrente, assim determina o Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o procedimento administrativo fiscal:

"Art.16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 09/09/1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art.18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine

(...)

Art.29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente suaconvicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

A solicitação de diligências apresentada pela recorrente é genérica e não fornece os quesitos referentes aos exames desejados. Além disso, a contribuinte teve ampla oportunidade de apresentar todos os elementos que entendesse necessários para dar suporte probatório a seus argumentos, tanto por ocasião da interposição da impugnação quanto posteriormente, em sede de recurso voluntário. Ainda, das questões suscitadas até então no decorrer do processo e das controvérsias por serem tratadas, não se vislumbra necessidade da diligência requerida. Ante o exposto, concluo que a situação não se subsume em qualquer das hipóteses legais que poderiam dar legitimidade ao pedido de diligência.

REJEITO, pois, o pedido preliminar, e passo à análise e julgamento do mérito.

Preclusão

Sobe para análise e julgamento nesta Turma do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em sede de recurso voluntário, a dedução a título de despesas médicas dos pagamentos efetuados pela recorrente:

- 1) relativos a tratamentos prestados a sua alegada irmã Ana Maria de Mattos Pimenta, no total de R\$ 29.898,66;
- 2) para aquisição de vacinas e serviços de nutricionista, no total de R\$ 325,00;
- 3) representados por recibos nos quais não constam os endereços dos prestadores, no total de R\$ 1.320,00.

Mérito

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço e passo à sua análise.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, 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).

Ainda do Decreto nº 3.000/99:

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

terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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; (*grifei*)

Do primeiro dispositivo acima transcrito, a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade tributária. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com autorização legal. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

Nessa linha, ao tratar o caso em julgamento, passo a analisar as despesas utilizadas como dedução na apuração do IRPF, cujas glosas efetuadas pelo Fisco foram mantidas após julgamento da impugnação na DRJ.

Despesas com tratamentos da alegada irmã da recorrente, Ana Maria de Mattos Pimenta:

A recorrente não apresenta nos autos do processo provas de que Ana Maria de Mattos Pimenta é de fato sua irmã, omissão já apontada pelo julgador de primeira instância. Ainda que fosse esse um aspecto facilmente sanável, mais relevante aqui é estabelecer como se caracteriza a dependência para fins de declaração de rendimentos da pessoa física e apuração do imposto de renda devido após as deduções autorizadas.

A dependência, a que se refere o inciso II do art. 80 do Decreto 3000/1999, vem antes detalhada no art. 77 do mesmo diploma:

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 nº 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 nº 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; (*grifei*)

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 nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 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).

Verifica-se que, no caso de irmão, o mesmo pode ser considerado dependente do titular tendo qualquer idade, desde que incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. O legislador não exige aqui comprovação de dependência econômica, privilegiando o que seria

uma dependência funcional, pois é possível e não raro ocorre de o dependente incapacitado para o trabalho auferir renda suficiente para seu sustento de fontes outras como, por exemplo, alugueis de imóveis ou aplicações financeiras.

O que se exige é que a condição de dependente seja expressamente declarada pelo titular em sua declaração de ajuste anual do imposto sobre a renda, e que toda a renda auferida pelo dependente, quer seja tributável ou não, seja incluída na mesma declaração. A renda tributável do dependente, se for o caso, se somará à do titular para fins de apuração da base de cálculo, bem como se deduzirão as despesas legalmente autorizadas referentes a pagamentos de serviços prestados ao dependente, quer tenha o ônus das mesmas sido diretamente suportado pelo titular ou pelo próprio dependente. Assim, o recibo fornecido pelo prestador pode ser emitido em favor do titular, especificando referir-se a tratamento prestado ao dependente, ou então emitido em favor do próprio dependente. Desta forma, haverá para o mesmo exercício uma e somente uma declaração ativa e válida para o titular declarante e seus dependentes. Se a pessoa declara em separado, não é dependente para fins da apuração do imposto de renda. Quem declara em separado não pode figurar como dependente na declaração de outro titular, para o mesmo exercício. A sistemática, como não poderia deixar de ser, é bem lógica, simples, desburocratizada, de fácil aplicação pelo declarante, mas imprescindível para que o mesmo faça jus à dedução pretendida. Não fosse assim não haveria como a Receita Federal controlar e fiscalizar a correta utilização pelos contribuintes das relações de dependência para fins de dedução de despesas.

Da documentação acostada aos autos, tem-se que a contribuinte não declarou a irmã como dependente no exercício em questão, logo não pode pretender deduzir despesas referentes a tratamento médico da mesma, ainda que os recibos tenham sido emitidos em seu favor. O fato por ela apontado de que a irmã havia lhe passado o usufruto de um bem não caracteriza a dependência para a finalidade aqui em análise. Nem mesmo o fato de a irmã possuir um quadro de saúde que a limitava ou incapacitava para o trabalho é suficiente para tal fim, pois ela poderia já estar sendo declarada como dependente por outro titular, ou mesmo declarando em separado.

Pelas razões acima discorridas, mantenho o acórdão da DRJ nessa parte, para não aceitar as deduções feitas a partir de pagamentos de despesas médicas com tratamentos da irmã da recorrente, os quais totalizam R\$ 29.898,66, discriminados por prestador na parte “relatório” do presente acórdão.

Outro grupo de despesas médicas cujas glosas foram mantidas na DRJ foram aquelas representadas por recibos emitidos sem a indicação expressa do endereço do prestador. Trata-se de uma exigência do legislador, inafastável portanto por esta instância julgadora administrativa, e de verificação objetiva. De fato, nos casos em que a DRJ manteve as glosas impostas pelo Fisco por essa razão, que totalizam R\$ 1.320,00, os recibos não atendem a esse aspecto formal. Mesmo após o acórdão da DRJ deixar clara a falta de atendimento a essa exigência, a recorrente não a supriu em sede de recurso voluntário. Entendo, pois, que as glosas devem ser mantidas em relação a esses pagamentos, discriminados por prestador na parte “relatório” do presente acórdão.

E por fim, quanto aos pagamentos aproveitados pela contribuinte como deduções, feitos a nutricionista e para aquisição de vacinas, no valor total de R\$ 325,00, discriminados por prestador na parte “relatório” do presente acórdão, cabe esclarecer que o termo genérico “despesas médicas” refere-se tão somente àquelas especialidades e serviços que a lei expressamente e exaustivamente enumera e autoriza. Assim sendo, esses pagamentos não podem

ser aceitos como dedução da base de cálculo do imposto, por falta de previsão legal, ainda que, no senso comum, possam ser de alguma forma relacionados a questões de saúde.

Desta forma, entendo que procedem todas as glosas efetuadas pelo Fisco sobre os pagamentos deduzidos a título de despesas médicas que foram mantidas após o julgamento na primeira instância administrativa, quais sejam, relativos aos seguintes prestadores: Claudio Buarque Benchimol (R\$ 1.030,00), David Henrique Nigri (R\$ 1.500,00), Erminia Monteiro (R\$ 9.440,00), Fono Clinic (R\$ 990,00), Hospital Samaritano (R\$ 358,66), ICV - Serviços Médicos Ltda (R\$ 5.500,00), Odontotech Clínica Odontológica (R\$ 480,00), Serviços Médicos Dr. Claudio Benchimol Ltda (R\$ 10.600,00), Climuno - Clínica de Prevenção e Imunizações Ltda (R\$ 125,00), Maria Cristina Schneider (R\$ 200,00), Anna Cristina Tenan (R\$ 120,00), Maria Elizabeth Aragon M Baptista (R\$ 1.000,00) e Robson Sobreira Pereira (R\$ 200,00), no total de R\$ 31.543,66.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para manter as glosas das deduções a título de despesas médicas referentes aos prestadores Claudio Buarque Benchimol, David Henrique Nigri, Erminia Monteiro, Fono Clinic, Hospital Samaritano, ICV - Serviços Médicos Ltda, Odontotech Clínica Odontológica, Serviços Médicos Dr. Claudio Benchimol Ltda, Climuno - Clínica de Prevenção e Imunizações Ltda, Maria Cristina Schneider, Anna Cristina Tenan, Maria Elizabeth Aragon M Baptista e Robson Sobreira Pereira, conforme acima discriminado, no valor total de R\$ 31.543,66 e em consequência manter o crédito tributário lançado decorrente da utilização indevida dessas deduções.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito