



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.001737/2008-72
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.652 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente NELSON ROBERTO HUBNER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Ano-calendário: 2004

IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. PRÓTESES. AQUISIÇÃO DIRETA DE MATERIAIS PARA CIRURGIA. POSSIBILIDADE.

O pagamento efetuado diretamente ao fornecedor de aparelhos e próteses cirúrgicas, via de regra, somente poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida pelo profissional médico ou pelo estabelecimento hospitalar.

Afasta-se a glosa das despesas médicas com a implantação de próteses quando reste efetivamente demonstrado e comprovado que o contribuinte pagou o preço do equipamento e sofreu a intervenção cirúrgica para sua implantação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presi

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) suplementar, apurada em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, em decorrência da glosa de despesas

médicas deduzidas da base de cálculo do IRPF, conforme notificação de lançamento constante das fls. 24 a 28, na qual estão descritos os seguintes fatos:

Glosa do valor de R\$ 32.769,05, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal sua dedução.

Foram glosadas as seguintes despesas:

SYNTHS INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA - R\$30.815,05

BIOFIX COMERCIO DE MATERIAIS CIRÚRGICOS LTDA - RS 194,00

CENTRO MEDICO DE LASER S/S LTDA. R\$ 1.760,00.

O motivo da glosa dos dois primeiros é que não existe previsão legal para dedução com compra de materiais medicinais, parafuso e placas. Tais valores somente poderiam ser dedutíveis se estivessem incluídos na fatura do estabelecimento hospitalar. Vide pergunta 343, perguntas e respostas 2007,...

O valor pago a CENTRO MÉDICO DE LASER S/S LTDA. não pode ser deduzido como despesa médica, pois são pagamentos para depilação definitiva através do método "Light Sheet".

O contribuinte apresentou impugnação parcial ao lançamento, na qual, em síntese, conforme relatado pela DRJ/CTA (fls. 36),

"... argumenta que a dependente Karina Hubner sofria de Escoliose Tóraco Lombar, doença caracterizada pelo desvio lateral da coluna vertebral, tendo se submetido a tratamento conservador durante anos e, por não ter resposta satisfatória, foi submetida a procedimento cirúrgico, para o qual foram utilizados materiais específicos, ou seja, placas e parafusos ortopédicos e outros materiais medicinais, conforme notas fiscais às fls. 19/20. Acrescenta que a autoridade fiscal, embora admitindo que a despesa com o material empregado na cirurgia fosse dedutível na apuração do imposto de renda, exigiu que os mesmos fossem faturados pelo próprio hospital, entretanto, tal exigência não encontra respaldo na legislação pertinente, no caso, o art. 8º, § 2º, V, da Lei 9.205 (sic), reproduzido no art. 80 do RIR/1999, haja vista que o referido dispositivo em momento algum menciona a necessidade de que as despesas com parafusos e placas ortopédicas estejam consignadas na fatura do hospital, ainda mais quando os hospitais não comercializam tais equipamentos, exigindo apenas a comprovação das despesas por meio da respectiva Nota Fiscal e do receituário médico. Enfatiza que a glosa fundamentou-se tão somente na pergunta 343 do Perguntas e Respostas/2007, violando princípios constitucionais previstos nos art. 5º, II, e 37, da CF/1988, uma vez que o referido instrumento não possui qualquer conteúdo normativo, mas apenas informativo.

Por fim, afirma que as despesas declaradas e comprovadas são plenamente dedutíveis, por força do art. 8º, § 2º, V, da Lei 9.250, de 1995; que a documentação exigida em Lei para comprovação das despesas, no caso, a Nota Fiscal e receituário médico, estão acostados aos autos; que não é permitido à administração pública exigir tributo sem expressa determinação legal, consoante art. 5º, II, e 37 da CF/1988 e, requer a improcedência do lançamento referente às despesas médicas havidas com a dependente, devidamente comprovadas nos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, sob os entendimentos resumidos na ementa do Acórdão 06-29.619 – 4ª Turma, ou seja:

*Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 2005*

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DESPESA MÉDICA PARCIAL.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual contribuinte concorda o ou não se manifesta expressamente.

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

A dedutibilidade de despesas médicas da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa física está restrita à remuneração paga aos prestadores de saúde indicados na alínea "a" do inciso II do art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995, exclusivamente.

AQUISIÇÃO DE MATERIAL CIRÚRGICO. INDEDUTIBILIDADE.

É incabível, por falta de previsão legal, deduzir da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, a título de despesas médicas, o valor pago na compra de placas, parafusos e outros materiais medicinais utilizados em procedimento cirúrgico, não incluídos na fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar ou pelo profissional.

Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 7/2/2011 (fls. 43) e, inconformado, apresentou o presente recurso voluntário em 3/3/2011 (fls. 45), no qual narra os fatos e requer a reforma da decisão recorrida pelos seguintes motivos:

1 – ao contrário do que entendeu a DRJ, entende que a legislação permite a dedução de despesas médicas sob a condição de apresentação comprobatória, no caso receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário;

2 – os fundamentos utilizados pela DRJ (perguntas e respostas IRPF e Parecer Normativo Cosit nº 36/77) para concluir que somente poderiam ser deduzidas as despesas em questão se estivessem incluídas na fatura do estabelecimento hospitalar não se baseia em lei em sentido estrito, pois não há tal obrigação em lei, de forma que não foi observado o princípio da legalidade no julgamento de primeira instância;

3 – que os referidos normativos restringem a isenção concedida por lei, de forma que deve ser observada apenas a exigência prevista no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999;

4 - que os materiais utilizados na cirurgia da dependente não são vendidos pelos hospitais, mas solicitados pelos médicos em estabelecimentos especializados, de forma que não há como integrarem a fatura do hospital;

5 – que os materiais se enquadrariam sim no conceito de próteses/aparelhos ortopédicos, pois prótese/aparelho é aquilo que é formado por uma ou mais peças, substitui ou aumenta uma função natural (conceitos constantes do dicionário Aurélio), assim, embora adquiridos separadamente, integram um único aparelho colocado na coluna vertebral da dependente para correção de seu problema, de forma que depois de inseridos na coluna vertebral tornam-se um aparelho/prótese, enquadrando-se assim no conceito consta da Instrução Normativa SRF nº 15/2001.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

Inicialmente, conforme já apontado na decisão recorrida, já desde a impugnação o contribuinte não se manifestou contra a glosa de R\$ 1.760,00 de despesas junto ao centro Médico de Laser S/S Ltda., matéria portanto que não faz parte do litígio.

O contribuinte se insurge então contra a decisão proferida pela DRJ/CTA, que manteve a glosa das seguintes despesas médicas, no valor de R\$ 31.009,05:

SYNTHE S INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA - R\$30.815,05

BIOFIX COMERCIO DE MATERIAIS CIRÚRGICOS LTDA - RS 194,00

A decisão recorrida encontra-se assim fundamentada (fls. 37 a 40):

No tocante à dedução de despesas médicas, o Decreto n.º 3.000, de 1999 - RIR/1999, tomando por base o disposto no art. 8º, inciso II, "a", da Lei n.º 9.250, de 1995, assim dispõe:

"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 n.º 9.250, de 1995, art. 83, inciso II, alínea 'a').

§1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º): -

...

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.

O alcance da expressão "aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas" foi explicitado pelo § 7º do art. 43 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 06 de fevereiro de 2001:

§ 7º Consideram-se aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas:

I - pernas e braços mecânicos;

II - cadeiras de rodas;

III - andadores ortopédicos;

IV - palmilhas ou calçados ortopédicos;

V - qualquer outro aparelho ortopédico destinado à correção de desvio de coluna ou defeitos dos membros ou das articulações. " (Grifou-Se).

O Dicionário Aurélio define "Prótese" como:

1. Cir. Substituto artificial de uma parte ou perdida acidentalmente (p. ex., dente, braço), ou retirada de modo intencional (p. ex., artéria), ou que, permanecendo no corpo, é de muito pouca ou nenhuma utilidade e pode produzir dano ex., artéria).

2. Qualquer aparelho que auxilie ou aumente uma função natural (como, p. ex., a da audição ou da visão).

Como se vê, os parafusos USS para gancho pedicular, as barras USS pedicular e transversal, rótula conexão transversal, ganchos pedicular, dreno de sucção, aspirador descartável, e outros materiais utilizados no procedimento cirúrgico para tratamento de

Escoliose Tóraco Lombar, não se enquadram no conceito de aparelhos e prótese Ortopédicos, não sendo, portanto, dedutíveis a tal título.

Por conseguinte, segundo a lei, a faculdade de deduzir “despesas médicas” está restrita à remuneração paga aos prestadores de saúde indicados, exclusivamente. Logo, não é irrestrita a possibilidade de o sujeito passivo beneficiar-se da dedução, ante a qualquer pagamento efetuado.

Também sob esse conceito, vale ressaltar o Parecer Normativo CST n.º 36/77, que, ao analisar a dedutibilidade dos pagamentos a médicos e dentistas, além das despesas com hospitalização, esclarece, em seus itens 3 e 4, que a legislação diz respeito a tratamentos indispensáveis à recuperação da saúde física e mental dos clientes:

3. Quando o legislador se refere a pagamentos a médicos e dentistas' (alínea 'a'), sua evidente intenção é restringir essas despesas aos pagamentos dos serviços prestados diretamente por esses profissionais. Desse modo, qualquer que seja a forma, espécie, tipo ou causa da prestação de serviços desses profissionais, as despesas poderão ser admitidas, quando eles em razão de suas especialidades e das necessidades dos pacientes, executarem pessoalmente os serviços médicos ou dentários indispensáveis ao tratamento e à recuperação da saúde física e mental dos clientes. (...)

4. Ao contrário do item anterior, quando a Lei se refere genericamente a despesas de hospitalização (alínea 'b'), nota-se que objetiva compensar os efeitos financeiros de uma situação incomum, que pode demandar solução urgente, inadiável e dispendiosa, podendo ser consideradas como despesas de hospitalização todos aquelas diretamente relacionadas com o tratamento e recuperação do paciente durante o período de internação em hospital ou casa de saúde. Portanto, são admitidas não somente as despesas efetivamente efetuadas com médicos de qualquer especialidade, como também com profissionais devidamente habilitados e oficialmente reconhecidos como seus colaboradores e auxiliares no tratamento e recuperação proporcionadas ao paciente, desde que incluídas na conta do estabelecimento hospitalar. Neste caso, estão, também, as despesas efetuadas com enfermeiros, massagistas e demais profissionais cujos serviços em razão do estado físico ou mental do paciente, se manifestem necessários. E ainda, de acordo com a mesma linha de raciocínio, são admitidos as despesas de medicamentos, aplicações, exames, etc., quando igualmente, incluídas na conta do hospital, (Grifou-se).

Nesse contexto, verifica-se que as orientações contidas no Perguntas e Respostas da RFB, de que as despesas com parafusos, placas e materiais medicinais, somente podem ser deduzidos, desde que integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, ou pelo profissional, estão baseadas em normas legais que devem ser aplicadas pela autoridade administrativa.

Destaco inicialmente que dos documentos apresentados pelo contribuinte, o que está às fls. 22, qual seja a nota fiscal emitida pela SYNTHES INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA, não se encontra mais legível. Entretanto é possível saber, a partir das informações da DRJ, que nele constam os materiais cirúrgicos utilizados na cirurgia da dependente do contribuinte, objetos do presente recurso, quais sejam, parafusos USS para gancho pedicular, as barras USS pedicular e transversal, rótula conexão transversal, ganchos pedicular, dentre outros, razão pela qual não haverá prejuízo na análise do recurso.

Não há qualquer dúvida de que as despesas declaradas foram realizadas com a dependente do contribuinte, que sofria da deformação desde a infância, quando da aplicação dos

materiais (parafusos USS para gancho pedicular, as barras USS pedicular e transversal, rótula conexão transversal, ganchos pedicular, dentre outros) na intervenção cirúrgica, cirurgia esta que somente poderia ser realizada com a implantação das peças, que por sua vez não poderiam compor a fatura do hospital, pois foram compradas diretamente pelo contribuinte.

Também não há dúvida de que as próteses ortopédicas são passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda, desde que comprovadas por receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário, conforme disciplinado no art. 80 do RIR/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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 83, inciso II, alínea 'a').

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

...

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.

De fato, as orientações no "Perguntas e Respostas" da Receita Federal e também no Parecer Normativo citado pela DRJ são claras ao indicar que os gastos que se discute poderiam ser deduzidos na DAA desde integrassem a conta hospitalar, uma vez que não há previsão legal explícita para dedução de parafusos, ganchos, barras, rótulas e etc., todos, ressalte-se, implantados na dependente do contribuinte.

Entretanto, conforme consta da própria SCI, devem ser consideradas como despesas de hospitalização todas aquelas diretamente relacionadas com o tratamento e recuperação do paciente durante o período de internação em hospital ou casa de saúde. No caso concreto, em que pese os materiais não fazerem parte da conta hospitalar, está comprovado que os gastos com os mesmos estão diretamente relacionados com o tratamento e recuperação da paciente.

Ademais, nos termos do art. 80, caput e inciso V do § 1º do RIR, acima copiado, entendo que tais despesas se enquadram no conceito de aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas, uma vez que os materiais foram implantados na paciente, que sofria do mal desde a infância e sem esperança de cura pelos métodos convencionais; uma vez nela implantados, passaram a fazer parte da mesma, alinhando-se ao conceito constante no dicionário Aurélio no qual se fundamentou a decisão recorrida, ou seja, passou a ser um aparelho que auxilia ou aumenta a função natural, relacionada à sua coluna.

A existência de nota fiscal e de receituário médico (exigências do RIR) não foi questionada, pois de fato as notas fiscais constam dos autos, às fls. 20 a 22 (inclusive recibo), e o receituário médico resta suprido pela declaração do médico às fls. 18. Assim, a glosa foi mantida unicamente porque tais materiais não integraram a conta hospitalar, exigência esta que, a meu sentir, não pode ser erigida como uma condição essencial para o deferimento da dedução, pois de fato não consta expressamente em Lei.

Assim, em conclusão, diante das provas trazidas aos autos e das peculiaridades que envolvem a demanda, entendo ser dedutível as despesas com a aquisição dos materiais (parafusos, ganchos, barras, rótulas, etc), e também aquelas para a realização da cirurgia, constantes da Nota Fiscal às fls. 20, no valor de R\$ 194,00 (campo adesivo, dreno de sucção, fio

liso de Kirschner, aspirador descartável), todas indispensáveis a realização do procedimento cirúrgico suportado pela dependente do contribuinte, razão pela qual deve ser restabelecida a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 30.009,05.

Por fim, acrescento que este Conselho já se manifestou nesse mesmo sentido em julgamentos semelhantes, conforme de depende do acórdão n.º 2101-002.339, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, nos autos do processo n.º 13956.000137/2009-63, na Sessão de Julgamento do dia 17/10/2013, e que se amolda ao caso vertente diante da natureza da demanda, cuja ementa a seguir transcrevo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

DF CARF MF Fl. 7 do Acórdão n.º 2003-000.253 - 2ª Seção/3ª Turma Extraordinária Processo n.º 10166.723732/2012-84 Exercício: 2007

IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS COM APARELHOS E PRÓTESES ORTOPÉDICOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aparelhos e próteses ortopédicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que devidamente comprovadas e justificadas. Hipótese em que a prova produzida pelo Recorrente é suficiente para autorizar a dedução.

Recurso provido.

No mesmo sentido os Acórdãos n.ºs 2102-002.427, de 20 de março de 2014, e 2003-002.662, de 29 de setembro de 2020.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva