



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | 10120.010533/2009-33 |
| ACÓRDÃO | 2102-003.409 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 05 de junho de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | NARAYANA TEIXEIRA HANNAS |
| RECORRIDA | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2008

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazidos somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da impugnação.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GASTOS COM INSTRUMENTADORES CIRURGICOS E AQUISIÇÃO DE MATERIAL MÉDICO/HOSPITALAR.

Os gastos com instrumentadores cirúrgicos e com aquisição de materiais médicos/hospitalares somente são dedutíveis, a título de despesas médicas, se integrarem a conta de estabelecimento hospitalar.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, exceto na parte que veicula inovação recursal, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Jose Marcio Bittes – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Jose Marcio Bittes (Presidente).

RELATÓRIO

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

Contra a contribuinte em epígrafe foi emitida a Notificação de Lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, referente ao exercício 2008, por AFRFB da DRF/Goiânia, para reduzir o Imposto a Restituir apurado na DIRPF/2008 para R\$ 829,09.

O referido lançamento teve origem na constatação da seguinte infração:

Dedução Indevida a Título de Despesas Médicas – glosa de dedução de despesas médicas pleiteada indevidamente na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física. Valor: R\$ 18.467,85. Motivo da glosa: 1) Despesas que não integram a fatura hospitalar: R\$ 200,00 (Ciloene Oliveira Xavier - instrumentadora cirúrgica), R\$ 300,00 (M^ª Madalena C. Cardoso - instrumentadora cirúrgica) e R\$ 12.000,00 (BEF Medical Mat. Méd. Hospitalares Ltda. - compra de materiais médicos/hospitalares); 2) Despesas com não dependente: R\$ 864,00 (Unimed); 3) Falta de comprovação: R\$ 5.103,85 (Unimed).

A base legal do lançamento encontra-se nos autos.

a contribuinte teve ciência do lançamento em 28/08/2009, conforme documento de fl. 55 e, em 29/09/2009, apresentou impugnação por procurador habilitado, em petição de fls. 02/05, acompanhada dos documentos de fls. 06/26, na qual alega, resumidamente, o quanto segue:

- que, de forma preliminar, informa que requereu, por escrito, cópia do dossiê fiscal, mas não conseguiu obtê-lo, pois o mesmo não foi encontrado nos arquivos, fato que acarretou prejuízos à defesa;
- que a documentação apresentada pela impugnante é absolutamente idônea para comprovar que todas as despesas têm natureza de despesas médicas, devendo, portanto, ser restabelecidas;
- que as despesas glosadas referem-se a uma cirurgia a que foi submetida, denominada gastroplastia, ocorrida em 03/02/2007, no Instituto de Neurologia de Goiânia, conforme Boletim Centro Cirúrgico nº 2746;
- que, à vista do exposto, solicita o acolhimento da impugnação e o cancelamento das glosas indicadas.

Em 14/10/2009, a contribuinte apresentou a petição de fl. 33 para solicitar a juntada de cópia autenticada da nota fiscal no valor de R\$ 12.000,00 e dos recibos nos valores de R\$ 200,00 e R\$ 300,00, além de procuração com poderes específicos (fls. 34/37).

É o relatório.

A decisão de piso foi desfavorável à pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa na manutenção da glosa.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GASTOS COM INSTRUMENTADORES CIRURGICOS E AQUISIÇÃO DE MATERIAL MÉDICO/HOSPITALAR.

Os gastos com instrumentadores cirúrgicos e com aquisição de materiais médicos/hospitalares somente são dedutíveis, a título de despesas médicas, se integrarem a conta de estabelecimento hospitalar.

Cientificado da decisão de primeira instância em 10/05/2012, o sujeito passivo interpôs, em 11/06/2012, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas médicas estão comprovadas nos autos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto**, Relator

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

O litígio recai sobre a dedução de despesas médicas, gastos com instrumentadores cirúrgicos e com aquisição de materiais médicos/hospitalares.

Despesas médicas – Unimed

Segundo a decisão de piso, “[o] contribuinte nada argumentou acerca da glosa das despesas com a Unimed nos valores acima listados”. Em seu recurso voluntário, apresenta comprovante de R\$ 5.103,85 com a declaração de pagamentos da UNIMED (AMATRA 18).

Deveras, entendo que a matéria não foi, mesmo que genericamente, impugnada às fls. 4 e ss., limitando-se a devolver à 1ª instância apenas a matéria relativa aos gastos com cirurgia, alvo do próximo subitem.

Deste modo, os contornos da lide foram construídos a partir da linha de defesa formulada pelo contribuinte na impugnação, logo a decisão de primeira instância se limitou a discorrer apenas a respeito da dedutibilidade ou não dos gastos com instrumentadores cirúrgicos e com aquisição de materiais médicos/hospitalares, conforme os elementos existentes da exordial.

Com efeito, os julgadores de primeiro grau não foram instados a se manifestarem a respeito da dedução das despesas médicas com UNIMED. Consequentemente, não há que se falar em constituição de lide no tocante a matéria de defesa não trazida na impugnação, mas que veio aos autos somente no recurso voluntário em razão da preclusão. A preclusão encontra fundamento no art. 303 do CPC:

Art.303. Depois da contestação, só é lícito deduzir novas alegações quando:

I-relativas a direito superveniente;

II-competir ao juiz conhecer delas de ofício;

III-por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e juízo

Além do que, o Decreto n.º 70235/72 dispõe:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Assim, com fundamento neste artigo somente é possível apresentar novas alegações em casos excepcionais, sob pena da ocorrência da preclusão. Ora, para o conhecimento do recurso voluntário há necessidade de que exista coerência entre a defesa e o recurso apresentado, pois a lógica do sistema implica em considerar que este busca a reforma da decisão denegatória do seu pedido formulado conforme os contornos estabelecidos pela impugnação.

Todavia, uma vez constatado que o contribuinte alegou defesa que não constam na impugnação, por certo que se opera a inovação da defesa, pelo que, não poderá ser conhecido o recurso, caso contrário, implicaria em aceitar como válida a inovação à lide na fase recursal, ocasionando ofensa ao devido processo legal, bem como ofensa ao princípio da devolutibilidade, principalmente porque ao julgador de piso não foi dada a possibilidade de enfrentar as questões agora trazidas no recurso.

Além do que, como já dito, a falta de adequação entre o recurso e a defesa configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria agora impugnada apenas em segundo grau.

Vale lembrar ainda que se a intenção do contribuinte era demonstrar a dedutibilidade da despesa médica, então deveria ter apresentado prova do seu direito com a finalidade de comprovar a despesa médica (pagamento e beneficiários), visto que sobre o sujeito passivo recai o ônus probatório, nos termos do art. 16 do Decreto n. 70.235/72.

Portanto, não há como se conhecer da matéria relacionada à dedução da despesa médica com UNIMED.

Gastos com instrumentadores cirúrgicos e com aquisição de materiais médicos/hospitalares

O art. 8º, inciso II, alínea “a”, e § 2º, inciso I, da Lei nº 9.250/95, e art. 80 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), são taxativos ao limitar a dedutibilidade das despesas pagas à médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos e terapeutas ocupacionais, exclusivamente, dentre os quais não se encontram contemplados os profissionais nutricionistas, enfermeiros e instrumentadores cirúrgicos. Logo o pagamento realizado diretamente aos aludidos profissionais, como aliás, noticiado pela própria Recorrente, não pode ser acatado por falta de previsão legal.

Nada obstante, na exceção do texto legal e dada as peculiaridades atribuídas à determinados profissionais, no que tange as despesas realizadas com enfermeiros e instrumentadores cirúrgicos, poderiam as mesmas ser dedutíveis se, efetivamente, integrassem a conta ou fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar, diante da comprovada internação para realização do noticiado procedimento cirúrgico, adotando-se aqui o mesmo tratamento fiscal conferido às despesas massagistas.

No que concerne aos materiais e insumos cirúrgicos adquiridos diretamente pela Recorrente, necessários ao procedimento cirúrgico em tela, melhor sorte não lhe reserva. A exemplo dos dispêndios realizados com enfermeiros e instrumentadores cirúrgicos, não há previsão legal para habilitar a conduta fiscal declarada.

Portanto, tais insumos somente poderiam ser dedutíveis se, de fato, também integrassem a conta ou fatura emitida pelo médico ou pelo estabelecimento hospitalar.

Nesse sentido, os acórdãos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2007 DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A dedução das despesas com saúde é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais. Incabível a dedução despesas médicas em relação às quais o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a sua dedutibilidade, mediante apresentação de comprovantes hábeis e idôneos, podendo ser deduzidas aquelas em relação às quais houve tal comprovação. DESPESAS COM COM

INSTRUMENTAÇÃO CIRÚRGICA. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM DEDUZIDAS. O pagamento efetuado a profissional instrumentador cirúrgico somente poderá ser deduzido da base de cálculo do imposto de renda quando o valor integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, relativamente a uma despesa médica dedutível. Mantém-se a glosa quando o pagamento é realizado diretamente ao instrumentador cirúrgico, por inexistência de previsão legal. Acórdão 2202-007.937, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, relator: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, publicação: 05/ Mar /2021

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2008 IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. AQUISIÇÃO DIRETA DE MATERIAIS CIRÚRGICOS HOSPITALARES. IMPOSSIBILIDADE. 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. O pagamento efetuado diretamente ao fornecedor de materiais cirúrgicos e outros insumos, 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. IRPF. DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS REALIZADOS A INSTRUMENTADORES CIRÚRGICOS, ENFERMEIROS E NUTRICIONISTAS. Inexiste previsão legal para dedução dos valores pagos a instrumentador cirúrgico, enfermeiro e nutricionista. Nada obstante, os pagamentos efetuados somente a profissionais de enfermagem e instrumentação cirúrgica poderão ser deduzidos da base de cálculo do imposto de renda quando os valores integrarem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar, relativamente a uma despesa médica dedutível. Mantém-se a glosa quando o pagamento é realizado diretamente aos respectivos profissionais. PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação. Acórdão 2003-000.255 Terceira Turma Extraordinária da Segunda Seção, relator: Wilderson Botto, publicação: 11 / Oct /2019

Cabe salientar que materiais cirúrgicos adquiridos (grampos e outros insumos) não se tratam de próteses ou aparelhos ortopédicos a justificar a aquisição direta acobertada pela legislação de regência, de forma a possibilitar a fruição do benefício fiscal. Assim, mesmo que a prova documental produzida aliada às razões recursais, não deixem dúvida de que a Recorrente arcou com os custos da aquisição dos materiais indispensáveis e necessários na intervenção cirúrgica suportada, ao promover diretamente o aludido dispêndio desnaturou-se a dedutibilidade das despesas, urgindo a manutenção da glosa no particular.

Assim, tendo em vista que a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Trata-se de lançamento referente à infração de dedução indevida de despesas médicas. a contribuinte discorda do lançamento e requer o cancelamento do débito fiscal.

Primeiramente, a contribuinte alega que teria solicitado cópia do dossiê fiscal, mas que o mesmo não lhe teria sido entregue. Não há provas nos autos de que os documentos não lhe foram entregues ou de que houve algum óbice ou dificuldade para que ela tivesse acesso aos autos do processo.

De qualquer forma, o dossiê fiscal, nos lançamentos decorrentes de Malha Fiscal restringem-se, em geral, ao termo de intimação fiscal, aos documentos apresentados pelo sujeito passivo, alguns documentos internos da Receita Federal e à Notificação de Lançamento. Com exceção de algum documento interno da Receita, tal como telas de sistemas e informações fiscais do contribuinte, que, frise-se, são irrelevantes para/ lançamentos de despesas médicas, os demais documentos são de conhecimento do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo ser prescindível a realização de diligência na atual fase do procedimento administrativo, vez que a solução do litígio restringe-se somente a questões de direito (glosa de despesas não incluídas na conta hospitalar e de não dependentes) e questões de fato (falta de comprovação).

Por fim, entendo ser incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está demonstrada e tipificada. E mais, a impugnante articulou perfeitamente a sua defesa, não demonstrando qualquer dúvida quanto ao ilícito fiscal que lhe foi imputado.

Dessa forma, verificada a falta de prejuízo somado ao exercício pleno da defesa, passa-se ao julgamento do mérito da infração.

Antes de se passar à análise dos argumentos de defesa, veja-se o disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções de despesas médicas permitidas na Declaração de Imposto de Renda:

DEDUÇÕES

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).

(.....)

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 hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea “a”).

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

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II- restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(.....)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas está sujeita à comprovação, que compreende o pagamento do serviço médico, feito pelas formas indicadas no inciso III do § 1º do art. 80 do RIR/1999, e o beneficiário, que deve ser o contribuinte ou seus dependentes. Para tanto, é necessário que o recibo ou nota fiscal, a depender se o documento foi emitido por pessoa física ou jurídica, contenha o nome completo, o CPF ou CNPJ e o endereço do prestador dos serviços, a pessoa beneficiária e a discriminação do tipo de serviço.

A contribuinte incluiu despesas médicas na DIRPF/2008 no valor de R\$ 35.623,85, tendo sido glosadas as despesas de R\$ 18.467,85. O motivo de cada glosa e a análise de cada uma será detalhada a seguir:

Despesas que não integram a fatura hospitalar

- R\$ 200,00 (Ciloene Oliveira Xavier - instrumentadora cirúrgica)
- R\$ 300,00 (Mª Madalena C. Cardoso - instrumentadora cirúrgica)
- R\$ 12.000,00 (BEF Medical Mat. Méd. Hospit. Ltda.)

A contribuinte alega que os gastos ocorreram em virtude de cirurgia denominada gastroplastia a que foi submetida em 03/02/2007. Não se está a discutir a realização da cirurgia e/ou dos gastos que, inclusive, foram comprovados com os documentos anexados às fls. 15/20, mas sim a dedutibilidade de tais gastos frente à legislação do Imposto de Renda.

Vejamos a seguir, as respostas a perguntas análogas constantes no Manual Perguntas e Respostas – IRPF 2008 editado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, a seguir:

ASSISTENTE SOCIAL, MASSAGISTA E ENFERMEIRO

347 — Podem ser deduzidos os pagamentos feitos a assistente social, massagista e enfermeiro?

As despesas efetuadas com esses profissionais são dedutíveis desde que por motivo de internação do contribuinte ou de seus dependentes e integrem a fatura emitida pelo estabelecimento hospitalar.

MEDICAMENTOS

353 — Os gastos com medicamentos podem ser deduzidos como despesas médicas?

Não, a não ser que integrem a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar.

A legislação tributária não prevê a dedutibilidade de medicamentos ou equipamentos médicos adquiridos pelo sujeito passivo de forma direta. De igual forma, inexistente previsão legal para dedução de gastos com profissionais que prestem serviços auxiliares em hospitais e em residências, como instrumentador cirúrgico, enfermeiro, assistente social e massagista. Apesar da pergunta nº 353 não se referir exatamente a instrumentador cirúrgico, o entendimento é o mesmo aplicável aos enfermeiros.

Os gastos com medicamentos, equipamentos e instrumentador cirúrgico somente são admitidos se integrarem conta de estabelecimento hospitalar.

No caso dos autos, a contribuinte pagou diretamente pelos serviços prestados pelos instrumentadores cirúrgicos e pela compra dos medicamentos e equipamentos utilizados na cirurgia de gastroplastia, razão pela qual deve ser mantida a glosa.

Despesas com não dependente (R\$ 864,00 – Unimed)

Falta de comprovação (R\$ 5.103,85 – Unimed)

O contribuinte nada argumentou acerca da glosa das despesas com a Unimed nos valores acima listados.

Desta forma, fica mantida integralmente a glosa de despesas médicas.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto na parte que veicula inovação recursal, rejeitando-se a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto