



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10166.012570/2007-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2002-001.087 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.
Recorrente JOSÉ DE MELO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002

DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÃO.

Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidas as despesas médicas, de hospitalização, e com plano de saúde referentes a tratamento do contribuinte e de seus dependentes, desde que preenchidos os requisitos previstos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo no tocante à aplicação da multa de ofício, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Relatora
Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente e

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Thiago Duca Amoni e Virgílio Cansino Gil.

Relatório

Auto de Infração

Trata o presente processo de auto de infração – AI (fls. 12/18), relativo a imposto de renda da pessoa física, pela qual se procedeu a alterações na declaração de ajuste anual do contribuinte acima identificado, relativo ao exercício de 2003. A autuação implicou na alteração do resultado apurado de saldo de imposto a pagar declarado de R\$65,63 para saldo de imposto a pagar de R\$13.083,81.

O AI noticia dedução indevida de despesas médicas e compensação indevida de IRRF, consignando:

Dedução indevida a título de despesas médicas, tendo em vista não haver previsão legal para dedução com aparelhos, no caso STENTS, que não integram conta hospitalar. Despesa glosada no valor de R\$ 12.300,00.

Despesa médica glosada por falta de comprovação no valor de R\$ 300,00, efetuada ao Hospital Santa Luzia, CNPJ 00.106.435/0001-15, no valor de R\$ 300,00.

Valor total das despesas médicas glosadas R\$ 12.600,00.

Dedução indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte, no valor de R\$ 9.553,06.

Contribuinte compensou indevidamente duas vezes o valor do IRRF com exigibilidade suspensa (2xR\$4.776,59).

Impugnação

Cientificado ao contribuinte em 24/9/2007, o AI foi objeto de impugnação, em 24/10/2007, às fls. 2/25 dos autos, assim sintetizada na decisão recorrida:

- *O Contribuinte se vê cerceado em sua defesa porque o enquadramento legal e a descrição dos fatos estampados no Auto de Infração não se subsumem ao fato concreto, artigo 59, II do Decreto 70235/62;*
- *O Acórdão de no. 203-07.885 QUE TRADUZ JURISPRUDÊNCIA REMANSOSA DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES DO MF, estampa orientação sobre a aplicação da legislação tributária no que se refere à descrição dos fatos e a motivação do ato administrativo.*

- *Tal acórdão traz o entendimento de que "a imprecisa descrição dos fatos, pela falta de motivação do ato administrativo, impede a certeza e segurança jurídica e macula o lançamento de vício insanável, tomando nula a respectiva constituição do lançamento";*
- *Em razão das informações contidas no auto de Infração, que estampa a dedução indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 9.553,06, em face de o contribuinte ter compensado indevidamente duas vezes o valor do IRPF com exigibilidade suspensa, serão combatidas, a seguir, na íntegra, tais assertivas;*
- *Isto não é verdade, como se demonstrará a seguir. Até porque o Contribuinte estando com a exigibilidade suspensa, este fato, não lhe retira o direito de gozar das disposições que a Lei lhe oferece;*
- *O imposto, em primeiro processamento, foi descontado na fonte e, simultaneamente, depositado em juízo. Ato contínuo, também foi descontado na fonte, o valor correspondente à alíquota normal com o imediato recolhimento à Secretaria da Receita Federal. O contribuinte, nesta sistemática, teve o imposto deduzido na fonte em duplicidade, fazendo jus à dedução na integralidade dos imposto retido na fonte pagadora, nos exatos termos do art. 12, inciso V, da Lei nº 9.250/95, que prevê toda e qualquer dedução relativa à "imposto retido na fonte, o valor pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos recolhimentos incluídos na base de cálculo" (inciso V, do art. 12, da lei 9.250/95)" (Grifei).*
- *O princípio da legalidade que impõe ao agente-público observar fielmente, todos os requisitos expressos na lei como o da essência do ato, vinculado, o lançamento. O Auto de infração lavrado, objeto de julgamento, não foi praticado com os requisitos especificados e exigidos na lei. Não espelhou com clareza e precisão, todos os elementos necessários à identificação, conforme preceitua o art. 142 do CTN. A descrição dos fatos e o enquadramento consubstanciam glosa de dedução de STENTS que não integram conta hospitalar.*
- *Este material foi adquirido do próprio Hospital, onde se encontrava hospitalizado o paciente, conforme atesta os documentos de Notas Fiscais. Inicialmente o Instituto do Coração do Triângulo procedeu à emissão da Nota Fiscal nº.002123 (Doc. 02) no valor de R\$ 5.800,00 (cinco mil e oitocentos reais), referente a colocação de prótese de STENT, sendo R\$ 800,00 (oitocentos reais) à vista, e cinco pagamentos realizados no ano calendário de 2002, por meio de cinco cheques (cheque nº 850.392 no valor de 1.000,00 para 25/01/2002, cheque nº 850.393 no valor de 1.000,00 para 25/02/2002, cheque*

nº 850.394 no valor de 1.000,00 para 25/03/2002, cheque nº 850.395 no valor de 1.000,00 para 25/04/2002 e cheque nº 850.396 no valor de 1.000,00 para 25/05/2002 de cópias já em poder dessa Secretária da Receita Federal do Brasil., sendo a prestação de contas realizada no exercício de 2003, ano calendário 2002;

- Em 05/09/2002, conforme atesta o Dr. Luiz Fernando Leite Tanajura, CRM-SP nº 50.668 (Doc. 03), foi confirmada a colocação de três STENT, havendo a necessidade de aquisição de um deles, ante o risco de vida iminente, junto a JOHNSON E JOHNSON PRODUTOS PROFISSIONAIS LTDA, para colocação no Hospital Instituto Dante Pazzanese de cardiologia, que não dispunha em seu estoque de tal produto, que, em razão da urgência, foi adquirido em 04/09/2002, pelo valor de R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais), à vista da Nota Fiscal nº 664.868, que, mais uma vez, está sendo anexada por cópia (Doc. 04);
- Assim, computando a despesa médica inicial junto ao Instituto do Coração do Triângulo no valor de R\$ 5.800,00 (cinco mil e oitocentos reais) com a despesa médica de R\$ 6.500,00 (seis mil e quinhentos reais) para aquisição complementar de uma prótese de STENT realizada a pedido do Instituto Dante Pazzanese para implantação do paciente/dependente Sr. José Sebastião, comprovada está a integralidade da despesa médica no valor de R\$ 12.300,00 (doze mil e trezentos reais), glosada indevidamente pela Secretária da Receita Federal, conforme indicado no Auto de Infração nº 137/6.000.493.

A impugnação foi apreciada na 6ª Turma da DRJ/BSA que, por unanimidade, decidiu por não conhecer da impugnação, na parte relativa à dedução indevida de IRRF, objeto de ação judicial, e julgou procedente o lançamento, no tocante à dedução indevida de despesas médicas. A decisão foi assim ementada (fls. 113/121):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2003

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Será efetuado lançamento de ofício no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte e omitidos na declaração de ajuste anual.

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.

Recurso voluntário

Ciente do acórdão de impugnação em 15/4/2009 (fl. 125), o contribuinte, em 13/5/2009 (fl. 126), apresentou recurso voluntário, às fls. 126/303, no qual alega, em apertado resumo, que:

- a decisão recorrida não teria analisado a nulidade suscitada, com base no artigo 906 do RIR/99.

- a autuação não consignaria as assinaturas do auditor fiscal autuante ou da autoridade competente, nem suas matrículas.

- deveria ter sido observada a IN SRF nº 185, de 2002, vigente à época dos fatos geradores, e não a IN SRF nº 579, de 2005. Acrescenta que o artigo 142 do CTN seria norma superior à legislação tributária.

- os artigos 7º e 8º da IN SRF nº 579, de 2005, seriam atinentes a intimações e notificações emitidas e não tratariam das matérias especificadas nos artigos 2º e 3º da IN SRF nº 579, de 2005.

- o relator da decisão recorrida não teria observado que a Fiscalização ao apurar o montante tributável valeu-se de informação prestada pelo contribuinte referente as despesas pagas a título de Seguro Saúde creditadas à UNIMED. A decisão estaria equivocada ao afirmar que o lançamento foi efetuado com as informações da DIRPF nos sistemas da Receita Federal.

- os defeitos da autuação seriam inquestionáveis, visto que falta a assinatura da autoridade autuante e efetuado com cerceamento do seu direito de defesa.

- a despesa com stent seria dedutível, a teor da legislação de regência e da jurisprudência judicial.

- seria aplicável a analogia no caso de inexistência de previsão legal.

- teria apresentado documentação comprobatória das despesas informadas com Unimed e para aquisição de stents.

- não poderia ser dispensada a ordem escrita para se proceder ao segundo exame em relação ao mesmo exercício.

- a nulidade, no caso, seria *"...não por vício formal, mas em função da existência de erro substancial no ato de ofício, cometido no dimensionamento do fato gerador e no período de incidência do imposto, e na determinação da matéria tributável, calculo o montante do tributo devido"*.

- seria indevida a exigência de multa de mora, tendo em vista que o lançamento pressupõe a modalidade de lançamento por homologação. Acrescenta que a impugnação suspenderia o crédito tributário, não cabendo a exigência de multa de mora.

Voto

Conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez -
Relatora

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, entretanto deve ser conhecido parcialmente, haja vista a existência de matéria que não foi objeto da impugnação ou da decisão *a quo* que não merece conhecimento.

Da leitura da impugnação, constata-se que o sujeito passivo não questionou naquela ocasião a aplicação da multa de ofício.

A matéria ventilada em recurso deve limitar-se àquela abordada pelo recorrente em sua impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, por violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa e pela supressão de instância.

Dessa forma, tais razões recursais não serão conhecidas.

Preliminar de nulidade

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, por questões diversas, verifico que não há como ser acolhida.

De início, verifico que o auto de infração consigna a identificação da autoridade autuante e sua assinatura (fl.12).

Em seguida, verifico que, no curso da ação fiscal, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação comprobatória dos valores constantes de sua declaração de ajuste anual (fl.175), tendo ele atendido a essa intimação (fl.170). A descrição da infração é indicativa de que a autuação se baseou nos documentos apresentados no curso da ação fiscal, já que apontam a glosa da despesa efetuada com aquisição de stent, informação que não consta da declaração de ajuste entregue.

Da análise da documentação apresentada, a autoridade fiscal entendeu por glosar parcialmente as despesas médicas declaradas, parte por falta de comprovação e parte por falta de previsão legal, e também do IRRF, procedendo à autuação do recorrente.

Nesse ponto, cabe observar que, em sua impugnação, o contribuinte não mencionou o artigo 906 do RIR/99. Dessa feita, não há que se cogitar em omissão da decisão recorrida quanto a essa questão. Também não procede à alegação de reexame de período fiscalizado. O contribuinte atendeu ao termo de intimação em fevereiro de 2007 e, na sequência, em maio de 2007 foi lavrada a autuação, repise-se, com base nos documentos apresentados pelo contribuinte.

Cientificado da autuação e tendo o contribuinte apresentado sua impugnação, foi instaurado o litígio.

Observa-se que o lançamento atende integralmente aos preceitos de ordem pública expressos no art. 142 do Código Tributário Nacional e apresenta os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Ressalte-se especialmente que o auto contém o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer a infração que lhe está sendo atribuída. Ademais, ele pôde impugnar livremente o lançamento, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo exposto, cabe rejeitar a preliminar de nulidade arguida.

Mérito

Despesas médicas

O litígio foi instaurado em relação às despesas correspondentes à aquisição de stent. As notas fiscais correspondentes encontram-se às fls. 20 e 25.

O recorrente defende a dedutibilidade dessas despesas, fazendo menção à jurisprudência judicial e utilização de analogia.

Não há que se falar em utilização de analogia. Como consignado na decisão recorrida, as normas que estabelecem deduções da base de cálculo do imposto de renda têm o efeito de excluir uma parcela do rendimento do contribuinte que, normalmente, seria tributada; conseqüentemente, constituem verdadeiras isenções tributárias. No direito tributário, e mais especificamente na legislação do imposto de renda, a regra é a da universalidade da tributação; assim, qualquer exclusão a esse princípio constitui norma excepcional, e dessa forma deve ser tratada.

Se, por um lado, a legislação tributária concede ao contribuinte, por ocasião da declaração anual de ajuste, a possibilidade de deduzir da base de cálculo do imposto de renda os pagamentos de despesas médicas próprias e dos dependentes, incorridos durante o ano calendário, por outro, exige que o contribuinte, quando intimado pelo Fisco, comprove que as deduções pleiteadas na declaração preenchem todos os requisitos exigidos, sob pena de serem consideradas indevidas.

Quanto à jurisprudência judicial mencionada, cabe esclarecer que somente devem ser observados por este colegiado os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional CTN, o que não é o caso das decisões citadas pelo recorrente. Os julgados mencionados não podem ser estendidos genericamente a outros casos, vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios.

No caso, entendo que andou bem a decisão recorrida, a qual reproduzo no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, mantendo-a:

Outrossim, no que refere à dedução indevida à título de despesa médica, o contribuinte somente argumentou com relação à despesas efetuada com a colocação de prótese de stent, no valor de R\$ 5.800,00 de que trata a Nota Fiscal nº 002123 9, emitida

pelo Instituto do Coração do Triângulo (cópia às fls. 18) e com a aquisição de um stent, junto a Johnson e Johnson Produtos Profissionais Ltda - Nota Fiscal nº 664.868 (cópia às fls.23).

Foram juntados, ainda, os documentos de fls. 20/21, emitidos pela Secretaria de estado da Saúde - Coordenadoria de Saúde da Região Metropolitana da Grande São Paulo - Instituto "Dante Pazzanese de Cardiologia - Fundação Adib Jatene, datados de 05/09/2002 e 23/10/2007, respectivamente, com registros e relatos sobre a Técnica de Angioplastia (Stent) efetuada no Sr. Sebastião José, bem com a declaração de que referido senhor é portador de cardiopatia grave.

Nesse sentido, conforme esclareceu o contribuinte, e de acordo com os documentos acima examinados, conclui-se que o Sr. Sebastião José foi submetido a um procedimento cirúrgico para colocação de Stents, efetuado no Instituto "Dante Pazzanese de Cardiologia - Fundação Adib Jatene, sendo que referidos stents foram adquiridos no Instituto do Coração do Triângulo e no Johnson e Johnson Produtos Profissionais Ltda, ou seja, não foram fornecidos pelo próprio hospital que efetuou a cirurgia.

Sobre o assunto, o Decreto nº 3.000, de 1999, o art. 80, § 1º, incisos I a V, tomando por base o disposto no art. 8º, inciso II, alínea "a", §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250, de 1995, assim dispõe:

"Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos as 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 nº9.250, 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 domiciliados 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;

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 ortopédicos e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

(...)"

Por sua vez, 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:

"Art. 43. Na Declaração de Ajuste Anual podem ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem assim as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicos e dentárias.

(...)

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

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".

Portanto, as normas que estabelecem deduções da base de cálculo do imposto de renda, têm o efeito de excluir uma parcela do rendimento do contribuinte que, normalmente, seria tributada; conseqüentemente, constituem verdadeiras isenções tributárias. No direito tributário, e mais especificamente na legislação do imposto de renda, a regra é a da universalidade da tributação; assim, qualquer exclusão a esse princípio constitui norma excepcional, e dessa forma deve ser tratada.

O Código Tributário Nacional, tem regra própria a ser seguida quando da interpretação dos textos legais estabelecem exceções à universalidade da tributação. De acordo com essa regra:

"Art 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I- suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias. "

Interpretação literal é a interpretação efetuada segundo o significado gramatical das palavras do texto. Em se tratando de

norma isentiva, a Administração Tributária, deve orientar-se, precipuamente, pela letra da lei, sendo-lhe vedado qualquer ampliação do comando legal, seja ela decorrente de integração analógica ou interpretação extensiva.

Assim sendo, em face dos princípios que orientam o sistema tributário nacional na interpretação das normas que estipulam exclusões de receitas tributárias, não existe possibilidade de se deduzir da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física o valor pago na compra de stents, uma vez que não está expressamente previsto que são dedutíveis como despesas médicas, sendo tal gasto dedutível apenas quando incluído em conta hospitalar ou em conta emitida pelo profissional médico, devendo ser mantida a glosa efetuada no valor de R\$ 12.300,00.

Assim, não há reparos a se fazer à decisão de piso.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo do recurso voluntário no tocante à aplicação da multa de ofício, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez