



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

**Processo n°** 16511.720050/2012-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2003-000.074 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 25 de abril de 2019  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** LUIZ CLAUDIO DA CUNHA SERRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

IRPF. GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESA MÉDICA. CLÍNICA PARA INTERNAÇÃO DE DEPENDENTE QUÍMICO. NÃO COMPROVAÇÃO DE SE TRATAR DE ESTABELECIMENTO HOSPITALAR OU SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE HOSPITAL. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Podem ser deduzidos na Declaração do Imposto de Renda os pagamentos realizados a título de despesas médicas efetuadas pelo contribuinte ou com seus dependentes se restar comprovado que os pagamentos efetuados atendem os requisitos para dedutibilidade dos valores pagos na forma legal.

A despesa de internação em estabelecimento para tratamento de dependente químico só poderá ser deduzida se o referido estabelecimento for qualificado como hospital.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente), Wilderson Botto e Francisco Ibiapino Luz.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 153/181) interposto contra o acórdão nº 08-36.530 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (CE) - DRJ/FOR (fls. 135/146), que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte (fls. 2/80) em face da lavratura da Notificação de Lançamento IRPF (fls. 92/98) objeto do presente feito, cujas infrações estão assim relacionadas:

**DEDUÇÃO INDEVIDA COM DEPENDENTES** - Valor da infração **R\$ 1.730,40**, glosa correspondente a dedução indevida com dependentes, por falta de comprovação da relação de dependência. Dependente: Yasmin Liberato Serra Neves

**DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESA DE INSTRUÇÃO** - Valor da infração: **R\$ 2.708,94**, glosa do valor indevidamente deduzido a título de despesa com instrução, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução. Dependente: Yasmin Liberato Serra Neves

**DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS** - Valor da Infração: **R\$ 128.392.92**, glosa dos valores pagos à Green Roof Clínica Médica Ltda (R\$ 126.583,21) e à UNIMED (R\$ 1.809,71), deduzidos indevidamente a título de despesas médicas, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução. Dependentes: Yamin Liberato Serra Neves e Manuela Liberato Serra.

Diante do apurado, a fiscalização promoveu o ajuste do imposto declarado, resultando da cobrança de imposto suplementar no valor de **R\$ 21.814,51** (fls. 92/98).

Cientificado, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, onde contesta as glosas operadas, comprovando possuir a guarda judicial de sua neta e menor, Yasmin Liberato Serra Neves, e a curatela de sua filha absolutamente incapaz, Manuela Liberato Serra, de forma a justificar e validar as deduções declaradas (fls. 2/80). A impugnação foi julgada parcialmente procedente para restabelecer as deduções declaradas das despesas havidas com a neta Yasmin Liberato, no valor de R\$ 6.249,05 (instrução, dependente e despesas médicas –palno de saúde Unimed), **mantendo-se a glosa dos valores pagos a Green**

**Roof Clínica Médica Ltda, no valor de R\$ 126.583,21**, referente as despesas realizadas com a filha Manuela Liberato Serra (fls. 135/146), o que reduziu o imposto suplementar anteriormente apurado para o **valor de R\$ 9.697,97** (fls. 149).

O contribuinte, intimado por AR da decisão proferida **(12/07/2016)** (fls. 151), apresentou **(em 09/08/2016)**, Recurso Voluntário (fls. 153/181) insurgindo-se contra a glosa mantida, repisando as alegações da impugnação e pugnando, ao final, pelo reconhecimento do direito a manutenção da dedução do valor das despesas médicas pagas a Green Roof Clínica Médica Ltda, bem como a total improcedência da autuação lavrada, sobretudo diante das inconstitucionalidades e ilegalidades demonstradas na peça recursal.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto – Relator

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

### MÉRITO

#### **Da glosa remanescente - Das despesas médicas pagas a Green Roof Clínica Médica Ltda:**

O Recorrente deduziu o valor de R\$ 126.583,21 relativo a despesas médicas pagas a Green Roof Clínica Médica Ltda, em face do tratamento realizado por sua filha Manuela Liberato Serra.

A DRJ/FOR, por sua vez, entendeu que a dedução foi indevida, pois a clínica destinatária dos recursos despendidos não está enquadrada como estabelecimento hospitalar, assim concluindo (fls. 146):

*Por todo exposto, pode-se afirmar que assiste razão à fiscalização em manter a glosa de tais despesas médicas, pois nos autos resta demonstrado que a empresa Green Roof Clínica Médica Ltda não está abrangida no conceito de hospitais; portanto, não seriam dedutíveis as despesas médicas com diárias de internação e com medicamentos, além do fato que para serem dedutíveis deveriam integrar a conta hospitalar. Em sendo assim, mantem-se a glosa das despesas médicas na quantia de R\$ 126.583,21*

Neste ponto, considerando que o Recorrente, em sua peça recursal, basicamente reiterou os termos da impugnação apresentada, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do voto condutor no particular, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015– RICARF:

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS COM MANUELA LIBERATO SERRA.*

*Compulsando os autos verifica-se que foram glosados os valores pagos a Green Roof Clínica Médica Ltda referentes a diárias de internação e medicamentos, posto que apenas seriam dedutíveis se integrassem a conta emitida pelo estabelecimento que fosse enquadrado nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares editadas pelo Ministério da Saúde, com licença de funcionamento aprovada pelas autoridades competentes (municipais, estaduais ou federais). No entanto, em pesquisa realizada ao sistema CNPJ, inferiu-se que a atividade exercida pela citada empresa não se enquadrava como estabelecimento hospitalar. Todas essas despesas se referem à filha do interessado a Sra. Manuela Liberato Serra (certidão de nascimento em fl. 47).*

*O interessado alega em sua impugnação que:*

*- sua filha a Sra. Manuela Liberato Serra é dependente químico e que foi internada para tratamento na Green Roof Clínica Médica Ltda.*

*- a lei não restringiu o alcance da dedução de despesas médicas.*

*- a exigência da lei é que o pagamento tenha sido feito em contraprestação aos diversos serviços prestados à saúde, não se exigindo, somente, que o pagamento tenha sido realizado a "estabelecimento hospitalar".*

*- em que pese a Clínica em questão, evidentemente, não ser um "estabelecimento hospitalar", a dedução do imposto de renda dos valores pagos à Clínica, para tratamento de saúde, não pode ser glosada, pois, o atendimento e a internação podem ser equiparados aos previstos para o atendimento e a internação prestados pelo SUS em estabelecimentos diversos dos "estabelecimentos hospitalares".*

*- a IN nº 791/2007 ampliou o conceito de serviços hospitalares, para abranger aqueles prestados por pessoas jurídicas.*

*O contribuinte anexou cópia do Termo de Curador Provisório referente à sua filha a Sra. Manuela Liberato Serra (fls. 48/53), em que o interessado foi nomeado seu curador.*

*Em consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil verifica-se que a Green Roof Clínica Médica Ltda. está cadastrado com o CNAE: 87.20-4-99 - Atividades de assistência psicossocial e à saúde a portadores de distúrbios psíquicos, deficiência mental e dependência química não especificadas anteriormente (fl. 66).*

*Para o deslinde da questão, cumpre trazer a baila o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, onde verifica-se que as deduções permitidas são as referentes a hospitais:*

*Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*(...)*

*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;*

*Nesse sentido, conclui-se que o dispositivo legal refere-se expressamente a “hospitais” e não a instituições que, de modo geral, prestem serviços que possam, eventualmente, ser considerados necessários em tratamentos médicos, como é o caso. Se o legislador pretendesse estender o direito de dedução a pagamentos a essas instituições não teria utilizado o verbete “hospitais” que encerra um sentido preciso; teria utilizado outro, que comportasse tal abrangência de sentidos.*

*Destaque-se que o Ato Declaratório Interpretativo nº 19/2007 dispõe sobre o conceito de serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda:*

*Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § 1º, inciso III, alínea “a”, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares os serviços pré-hospitalares, prestados na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo “D”) ou em aeronave de suporte médico (Tipo “E”), bem como os serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos “A”, “B”, “C” e “F”, que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.*

*Ressalte-se ainda que a IN nº 791/2007 não ampliou o conceito de serviços hospitalares, para abranger aqueles prestados por pessoas jurídicas, como afirma o interessado, vejamos:*

*Art. 1º O art. 27 da Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, passa a vigorar com a seguinte alteração:*

*“Art. 27. Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, são considerados serviços hospitalares aqueles prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde que dispõem de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, que possuam serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.*

*Parágrafo único. São também considerados serviços hospitalares, para os fins desta Instrução Normativa, aqueles efetuados pelas pessoas jurídicas:*

*I - prestadoras de serviços pré-hospitalares, na área de urgência, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias de suporte avançado (Tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (Tipo "E"); e*

*II - prestadoras de serviços de emergências médicas, realizados por meio de UTI móvel, instaladas em ambulâncias classificadas nos Tipos "A", "B", "C" e "F", que possuam médicos e equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida." (NR)*

*Também cabe trazer a baila o que diz o Manual de Perguntas e Respostas referente ao IRPF 2010, assim informa quanto a dedutibilidade de despesas com medicamentos:*

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

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

*Por todo exposto, pode-se afirmar que assiste razão à fiscalização em manter a glosa de tais despesas médicas, pois nos autos resta demonstrado que a empresa Green Roof Clínica Médica Ltda não está abrangida no conceito de hospitais; portanto, não seriam dedutíveis as despesas médicas com diárias de internação e com medicamentos, além do fato que para serem dedutíveis deveriam integrar a conta hospitalar. Em sendo assim, mantem-se a glosa das despesas médicas na quantia de R\$ 126.583,21.*

Neste ponto, é pertinente enfatizar ainda que o art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (CTN) estabelece que deverá se interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção. E aplicando aqui o dispositivo legal, deve-se ter em mente que despesas de internação em estabelecimento que preste serviços que possam, eventualmente, ser considerados necessários em tratamentos médicos, **somente serão dedutíveis a título de hospitalização, se o estabelecimento se enquadrar nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares editadas pelo Ministério da Saúde** e tiver a licença de funcionamento aprovada pelas autoridades competentes (municipais, estaduais ou federais).

No presente caso, tem-se que a clínica Green Roof não é qualificada como estabelecimento hospitalar, como reconhece o próprio Recorrente, sendo certo que se encontra qualificada como Associação - "CNAE 87.20-4.99 Atividades de assistência psicossocial e à saúde a portadores de distúrbios psíquicos, deficiência mental e dependência química não especificadas anteriormente" (fls. 77)

Destarte, ancorado na legislação de regência, não restaram atendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores pagos à título de despesa médica, razão pela qual mantenho a glosa realizada.

Nada obstante, no que tange as supostas inconstitucionalidades e ilegalidades aventadas em sede recursal, como sabido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – órgão revisor dos atos praticados pela Administração Tributária – não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, matéria esta, aliás, já sumulada:

---

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por fim, vale salientar que o entendimento jurisprudencial administrativo trazido para justificar as pretensões recursais é improfícuo, pois, as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas no litígio por ela resolvido.

### **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa da dedução das despesas médicas pagas a Green Roof Clínica Médica Ltda da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2009, exercício 2010.

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator