



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

**Processo n°** 11080.006707/2007-88  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2102-001.355 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de junho de 2011  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** TERESINHA ELY FERRARI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2005

Ementa: PRODUÇÃO PROBATÓRIA A CARGO DA RECORRENTE. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA. Tratando-se de controvérsia de razoável simplicidade, é desnecessária qualquer diligência, até porque o ônus de provar a origem da despesa glosada era da recorrente, que foi intimada especificamente para tanto, devendo se desincumbir do ônus imposto pela fiscalização, como se infere pelo art. 835 do Decreto nº 3.000/99 (poder geral de revisão de declaração de rendimentos do auditor-fiscal):

DESPESA MÉDICA. ESTABELECIMENTO DE INTERNAÇÃO DE IDOSOS. NÃO COMPROVAÇÃO DE QUE SE TRATA DE HOSPITAL OU CLÍNICA MÉDICA GERIÁTRICA. As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital ou clínica médica geriátrica.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Relator e Presidente.

EDITADO EM: 15/06/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Atilio Pitarelli, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, Giovanni Christian Nunes Campos, Núbia Matos Moura, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti e Rubens Maurício Carvalho.

## Relatório

Em face da contribuinte TERESINHA ELY FERRARI, CPF/MF nº 145.091.720-87, já qualificada neste processo, foi lavrado, em 09/07/2007, auto de infração (fls. 19 a 21), a partir da revisão de sua declaração de ajuste anual do ano-calendário 2004. Abaixo, discrimina-se o crédito tributário constituído pelo auto de infração, que sofre a incidência de juros de mora a partir do mês seguinte ao do vencimento do crédito:

IMPOSTO	R\$ 2.964,76
MULTA DE OFÍCIO NO PERCENTUAL DE 75% SOBRE O IMPOSTO LANÇADO	R\$ 2.223,57

À contribuinte foi imputada a seguinte infração:

### Dedução Indevida de Despesas Médicas

*Glosa do valor de R\$ 21.083,15, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

*COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS*  
*Analisando documentação apresentada pela contribuinte, verificou-se que não existe comprovante do pagamento efetuado ao DAS, CNPJ 92.965.748/0001-47, no valor, de R\$ 6.819,15. O pagamento efetuado a Residencial Bella Vitta, CNPJ 04.453.800/0001-19, no valor de R\$ 14.264,00 não é dedutível como despesa médica na declaração anual de ajuste, pois o estabelecimento não está cadastrado como hospital no Ministério da Saúde. Assim, foi glosado o valor de R\$21.083,15.*

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, dirigida à Delegacia da Receita Federal de Julgamento, com os seguintes fundamentos (fl. 106 – excerto extraído do relatório da decisão aqui recorrida), *verbis*:

*Em sua impugnação (fls.1/17) a contribuinte solicita o restabelecimento da dedução relativa aos pagamentos por ela efetuados ao Departamento de Assistência à Saúde — AJURIS DAS conforme declaração ora junta ao processo.*

*Esclarece que arcou com diversas despesas médicas de sua mãe, Herta Luíza Ely, entre as quais as despesas com estabelecimento geriátrico Residencial Bella Vitta —CNPJ nº 04.453.800/0001-19 no valor de R\$ 14.264,00, o qual prestava assistência integral saúde, inclusive tratamento médico, de enfermagem, fisioterapia, fornecimento de refeições e higienização. Alega que, embora tal entidade não esteja*

*registrado no Ministério da Saúde como "hospital", na verdade, trata-se de "clínica médica".*

*Para corroborar tal entendimento transcreve diversos dispositivos legais, a opinião de renomados tributaristas, e ementas de decisões administrativas e judiciais, solicitando, ao final, o restabelecida da dedução pleiteada a título de despesas médicas*

A 4ª Turma da DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-26.259, de 14 de julho de 2010 (fls. 105 a 108), que restou assim ementado:

*DEDUÇÕES — DESPESAS MÉDICAS Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação. Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis e/ou não comprovadas mediante documentação hábil e idônea, poderão ser glosadas pela autoridade lançadora.*

*CASA GERIÁTRICA DE REPOUSO. Somente são dedutíveis as despesas de internação em estabelecimento geriátrico se o mesmo se enquadrar nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares editadas pelo Ministério da Saúde.*

A decisão do Acórdão acima foi assim fundamentada (fl. 107), *verbis*:

*No caso, a contribuinte pretende deduzir como despesas médicas o montante de R\$ 14.264,00 pagos por serviços de hospedagem de sua mãe Herta, no Residencial Bella Vitta, durante o ano-calendário em tela.*

*Com base no precitado dispositivo legal, as despesas de internação em estabelecimento geriátrico são dedutíveis a título de hospitalização somente se o referido estabelecimento for qualificado como hospital pelo Ministério da Saúde.*

*Portanto, deve ser mantida a glosa das despesas incorridas com a hospedagem da mãe da contribuinte (recibos de fls. 30/33) efetuadas ao Residencial Bella Vitta, em processo de revisão, uma vez que não está comprovado no processo que o referido estabelecimento foi qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.*

*No que concerne às decisões administrativas e judiciais mencionadas na impugnação, cumpre esclarecer, que se excetuando as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão Aquela objeto da decisão.*

*Quanto a glosa aos pagamentos por ela efetuados ao Departamento de Assistência à Saúde — AJURIS DAS, conforme documento em fl. 22, deve ser restabelecido como dedução a título de despesas médicas.*

A contribuinte foi intimada da decisão *a quo* em 30/08/2010 (fl. 112). Irresignada, interpôs recurso voluntário em 27/09/2010 (fl. 113).

No voluntário, a recorrente alega, em síntese que:

1. deve ser deferida a dedução da despesa com o Residencial Bella Vitta (CNPJ nº04.453.800/0001-19), oriunda da internação em clínica geriátrica da Sra. Herta Luiza Ely, mãe e dependente da fiscalizada, sendo que não há qualquer exigência no art. 8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95 que obrigue o reconhecimento desse tipo de unidade de saúde como hospital, como exigido pela decisão recorrida. Ainda, é *“Individuo, pois, que o estabelecimento Residencial Bella Vitta está equiparado a uma entidade hospitalar, razão pela qual não encontra razoabilidade a vedação da dedução das despesas incorridas pela Recorrente”* (fl. 115).
2. não se argumente que o art. 80, § 4º, do Decreto nº 3.000/99 e o art. 45 da IN SRF nº 15/2001 estariam a condicionar que a despesa com tratamento geriátrico somente seria dedutível se o estabelecimento fosse qualificado como hospital, pois *“é inequívoco que o Residencial Bella Vitta está verdadeiramente qualificado como entidade hospitalar, na medida em que os serviços por este prestado se amoldam perfeitamente à conceituação dada pela doutrina e jurisprudência pátrias, (“atividades exercidas pela pessoa jurídica que proporcione internamente do paciente para tratamento de saúde, com a oferta de todos os processos exigidos para prestação de tais serviços ou do especializado”), bem com aquela dada pelo art. 2º, § 2º, da Portaria nº 2.414, de 23 de março de 1998, expedida pelo Ministro de Estado da Saúde, a qual estabelece requisitos para credenciamento de Unidades Hospitalares e critérios para realização de internação em regime de hospital-dia geriátrico, aplicável por analogia à espécie”*. Ademais, mesmo que se considerem as limitações regulamentares, vêem-se que elas extrapolaram os requisitos do art. 8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95, que não faz qualquer exigência de qualificação como hospital, e, dessa forma, não podem subsistir, ressaltando que tais limitações conflitam com o direito social à saúde resguardado pela Constituição Federal, como, também, com os postulados da razoabilidade e proporcionalidade;
3. observe-se, ainda, que o art. 8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95 traz um rol de profissionais da área de saúde não exaustivo, devendo, por exemplo, ser incluído os gastos com profissional de enfermagem. A interpretação desse dispositivo não autoriza excluir as despesas com clínicas geriátricas, nem tampouco a qualificação como hospital, pois isso não é exigido para clínicas de outras especialidades (por exemplo, traumatologia, oftalmologia, odontologia);
4. carrou aos cofres públicos mais de R\$ 84.000,00 a título de imposto de renda no ano-calendário 2004, e agora é apenada com multa de ofício de 75% sobre o imposto lançado, penalidade de caráter claramente punitivo.

Ao final, a recorrente requer (fl. 129), *verbis*:

*10 - Em face do exposto, REQUER sejam conhecidas as presentes razões de recurso, e a elas seja dado provimento de modo a julgar-se integralmente improcedente a pretensão fiscal, para os fins acima declinados, restabelecendo-se a dedução dos pagamentos efetuados ao Residencial Bella Vitta como despesa médica.*

*REQUER, outrossim, acaso subsista alguma dívida quanto A. legitimidade da dedução dos pagamentos efetuados ao Residencial Bella Vitta, seja o mesmo intimado, mediante notificação, para que informe sobre a regularidade do seu registro no Ministério da Saúde, bem como sobre a estrutura física e de pessoal (quantidade e especialidades dos profissionais) disponibilizada no ano de 2004, de modo a atestar-se que os serviços ali prestados à Sra. Herta Luiza Ely, mãe e dependente da Recorrente, equiparam-se ao de uma entidade hospitalar, e, ainda, para que confirme a emissão dos recibos cujas cópias são anexadas a presente impugnação, especialmente aqueles não identificados por carimbo da entidade.*

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, Relator

Declara-se a tempestividade do apelo, já que a contribuinte foi intimada da decisão recorrida em 30/08/2010 (fl. 112), segunda-feira, e interpôs o recurso voluntário em 27/09/2010 (fl. 113), dentro do trintídio legal, este que teve seu termo final em 29/09/2010, quarta-feira. Dessa forma, atendidos os demais requisitos legais, passa-se a apreciar o apelo, como discriminado no relatório.

Toda a discussão posta nestes autos versa sobre a possibilidade da dedução da despesa com o Residencial Bella Vitta (CNPJ nº04.453.800/0001-19), oriunda da internação em clínica geriátrica da Sra. Herta Luiza Ely, mãe e dependente da fiscalizada, no montante de R\$ 14.264,00.

Trata-se de controvérsia de razoável simplicidade, sendo desnecessária qualquer diligência, como pugnado pela recorrente, até porque o ônus de provar que a despesa acima era de origem médica é da recorrente, que foi intimada especificamente para tanto, devendo se desincumbir do ônus imposto pela fiscalização, como se infere pelo art. 835 do Decreto nº 3.000/99 (poder geral de revisão de declaração de rendimentos do auditor-fiscal):

*Art.835.As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74).*

*§1ª A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à*

*declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.*

*§2ª A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §1º).*

*§3º Os pedidos de esclarecimentos deverão ser respondidos, dentro do prazo de vinte dias, contados da data em que tiverem sido recebidos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 19).*

*§4º O contribuinte que deixar de atender ao pedido de esclarecimentos ficará sujeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 841 (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 74, §3º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, inciso III).*

Assim, afasta-se o pedido de diligência, e passa-se a apreciar o mérito da contenda.

Para esclarecer a controvérsia, traz-se a legislação de regência da matéria:

**Art. 8º da Lei nº 9.250/95.** *A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:*

*I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;*

*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;*

*(...)*

*§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:*

*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 Geral de Contribuintes - CGC 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 ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.*

(...)

**Art. 80 do Decreto nº 3.000/99.** *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").*

*§1ºO 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;*

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

*§2ºNa hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.*

*§3ºConsideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.*

**§4ºAs despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.**

*§5ºAs despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial*

*ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º).*  
(grifamos)

Antes de tudo, vê-se que o estabelecimento Residencial Bella Vitta não é um hospital, nos termos da legislação específica, pois tal negativa foi deduzida na decisão recorrida e a recorrente não conseguiu contraditá-la com qualquer documentação hábil. Na verdade, ficou a asseverar que se tratava de uma clínica médica geriátrica, mas isso sequer restou comprovado nos autos, pois não há qualquer documento que declare essa realidade. Quer parecer, como anotado na ementa da decisão recorrida, que se trata de uma casa de repouso para idosos.

Apesar deste Conselheiro relator concordar com a tese de que o rol dos profissionais de saúde discriminados no art. 8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95 não é exaustivo, parece claro que as despesas dedutíveis em foco devem estar voltadas ao pagamento de profissionais e entidades relacionados à medicina em sentido estrito, com caráter curativo ou preventivo, não abrangendo despesas outras, como aquelas com medicamentos, óculos, vacinas ou mesmo despendidas com casa de repouso para acolhimento de idosos.

Nessa linha, quer me parecer que o art. 80, § 4º, do Decreto nº 3.000/99, quando exigiu que a despesa em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderá ser deduzida se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, não extrapolou as balizas do art. 8º, II, “a”, da Lei nº 9.250/95, até porque este último utiliza até a palavra “hospital”, este que tem como uma característica essencial à presença de leitos e a possibilidade dos internados permanecerem dias contínuos, sendo atendidos por profissionais de saúde e obedecendo à legislação específica. Ainda, plausível o entendimento de que a dicção hospital, na alínea citada, abrange clínica médica, pois inclusive é permitida expressamente a dedução de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos e congêneres, estes também incorridos em clínicas médicas, porém aqui não se demonstrou que a despesa controvertida foi despendida com uma clínica médica geriátrica.

Com as considerações acima, anotando que o estabelecimento Residencial Bella Vitta não pode ser considerado como hospital ou mesmo clínica médica geriátrica, voto no sentido de REJEITAR a preliminar e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

Giovanni Christian Nunes Campos