



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11610.000048/2010-36
ACÓRDÃO	2001-008.638 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACACIO LEITE DO CANTO NETO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008

DESPESAS MÉDICAS. INTERNAÇÃO. CASA DE REPOUSO E CLÍNICA GERIÁTRICA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS PARA MOTIVAR A DEDUTIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Podem ser deduzidos na declaração de ajuste anual do imposto de renda os pagamentos realizados a título de despesas médicas efetuadas pelo contribuinte e seus dependentes se restar comprovado que os pagamentos efetuados atendem os requisitos legais para dedutibilidade dos valores pagos.

A despesa de internação em clínica geriátrica e instituição de longa permanência para idosos, só poderá ser deduzida se o referido estabelecimento for qualificado como hospital ou se enquadrar como estabelecimento hospitalar, cumpridas as exigências regulamentares e com registro certificado no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES.

Mantém-se a glosa da despesa declarada quando restarem desatendidos os requisitos legais a motivar a respectiva dedução.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cassio Goncalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente), Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (Substituta), Leonardo Nuñez Campos (Substituto) e Wilderson Botto.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 37/41):

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2009 do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, através da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, de fls. 10/13.

(...)

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização a glosa de R\$ 22.995,00 correspondente à **Dedução Indevida de Despesas Médicas**, relativas à CLÍNICA SAO GENARO LTDA - CNPJ: (...), em decorrência do fato de que a **empresa prestadora do serviço refere-se a casa de repouso e não a estabelecimento hospitalar**.

DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento, de fls. 02/04, e dos documentos de fls. 05/34, alegando, em síntese, que:

OS FATOS

Em 18 de junho de 2009 apresentou as originais e entregou as cópias (que foram individualmente vistas pelo servidor que o atendeu) dos recibos de despesas médicas com identificação do paciente referentes ao exercício de 2008 na unidade da Receita Federal C.A.C Paulista Protocolo nº 20090618.2009033.865.548-49;

Em 17 de dezembro de 2009 recebeu a Notificação de Lançamento nº 2009/690196089089822, glosando como dedução indevida de despesas médicas os recibos que já havia entregado no dia 18 de junho de 2009;

O DIREITO

Antecipando-se a qualquer intimação da Receita Federal apresentou os originais e entregou as cópias, conforme anteriormente descrito, comprovando assim as despesas médicas lançadas em sua declaração de imposto de renda e disponibilizando os referidos comprovantes para apreciação da Receita Federal;

Com a apresentação e entrega das cópias dos recibos a Receita Federal antecipadamente os fatos que se sucederam são improcedentes, pois já havia cumprido por antecipação o que poderia se tornar uma obrigação.

Requer, diante do exposto, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

Ementa:

IRPF. Notificação de Lançamento. Documentos. A apresentação de documentos anterior ao lançamento não enseja o cancelamento da notificação de lançamento.

Cientificados da decisão, em 28/01/2021, 29/01/2021 e 02/02/2021 (fls. 54/56), os filhos/sucessores do contribuinte falecido, em 11/02/2021, interpuseram recurso voluntário em conjunto (fls. 60/61), insurgindo contra a manutenção da autuação, alegando, preliminarmente, que a Clínica São Genaro Ltda. constava no CNPJ com o código de atividade principal “86.10-1-01 - Atividade de atendimento hospitalar, excerto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências”, portanto legal e correta a declaração da despesa como lançada no ajuste anual. No mérito, alega que eventuais alterações que possam ter sido feitas em anos posteriores ao fato gerador do código e atividade econômica principal da Clínica, não alteram e nem retiram o direito à dedução pelo contribuinte, como realizada na declaração do ano-calendário autuado. Requer, ao final, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instruem a peça recursal com os documentos de fls. 62/130.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

Admissibilidade

Da análise dos documentos constantes dos autos, de fato, pode-se constatar que o contribuinte falecido **possuía bens a partilhar e/ou inventariar**, conforme se depreende da declaração final de espólio e da averbação registrada em sua certidão de óbito (fls. 42/51 e 78).

Assim, embora o presente recurso seja tempestivo e atenda aos pressupostos de admissibilidade, pende analisar a **legitimidade** dos herdeiros para interposição recursal, questão relevante ao exercício da pretensão postulatória realizada.

Pois bem. Assim prevê o art. 897 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99):

Art. 897. Na inexistência de outros bens sujeitos a inventário ou arrolamento, os valores relativos ao imposto, bem como o resgate de quotas dos fundos fiscais criados pelos Decretos-Leis nº 157, de 1967, e 880, de 1969, não recebidos em vida pelos respectivos titulares, poderão ser restituídos ao cônjuge, filho e demais dependentes do contribuinte falecido, inexigível a apresentação de alvará judicial (Lei nº 7.713, de 1988, art. 34).

Parágrafo único. **Existindo outros bens sujeitos a inventário ou arrolamento**, a restituição ao meeiro, herdeiros ou sucessores, far-se-á na forma e nas condições do alvará expedido pela autoridade judicial para essa finalidade (Lei nº 7.713, de 1988, art. 34, parágrafo único).

O dispositivo legal acima citado, encontra-se regulamentado pelos art. 16 e 17 da IN SRF nº 81, de 11/10/2001, que dispõe sobre as declarações de espólio:

RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO

Art. 16. Caso na declaração final seja apurado imposto a restituir, são observadas, quanto a essa restituição, as mesmas normas aplicáveis às demais restituições, às pessoas físicas, vigentes no exercício a ela correspondente.

Art. 17. Existindo bens ou direitos sujeitos a inventário ou arrolamento, a restituição ao cônjuge, convivente ou herdeiros somente pode ser efetuada mediante alvará expedido para esse fim por autoridade judiciária, ainda que o pedido seja efetuado após o encerramento do procedimento judicial, o qual substitui os documentos referidos no § 3º do art. 19, observados os demais procedimentos legais e normativos estabelecidos para devolução dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. A devolução do imposto pago a maior ou indevidamente pelo espólio deve ser requerida pelo inventariante, observadas as condições previstas no caput.

Logo, diante da comprovada **existência de bens a inventariar** – uma vez constada a existência de bens declarados, os quais inclusive já foram inclusive partilhados (fls. 79/130) – os herdeiros/sucessores possuem legitimidade para prosseguir com discussões tributárias de interesse do contribuinte falecido.

Com efeito, diante da eventual possibilidade de apuração da redução do imposto a pagar decorrente do presente procedimento fiscal, presente a legitimidade e o interesse jurídico dos Recorrentes no deslinde da demanda, razão pela qual conheço do recurso e passo à sua análise.

Preliminares

As alegações trazidas em sede preliminar, a bem da verdade complementam e se confundem com as razões de mérito, e com ele serão apreciadas.

Mérito

Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

O litígio recai sobre a glosa da despesa médica paga à Clínica São Genaro Ltda., no valor de R\$ 22.995,00, apurada em sede de revisão da DAA/2009 apresentada, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada pelo contribuinte falecido.

Inicialmente, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre a despesa declarada, não tendo sido comprovado ou demonstrado o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções. Vale salientar, que o art. 73 do RIR/99, por si

só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar os documentos subsidiários aos informes declarados, para efeito de confirmá-los, no que tange os efetivos pagamentos e a verossimilhança dos dados informados.

Ademais, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação de irregularidades suscitadas. Conclui-se, portanto, que a comprovação das despesas realizadas e dos dispêndios efetuados, quando exigidos e não apresentados, **autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a consequente tributação dos valores correspondentes.**

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades na dedução, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Em que as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 37/41) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 10/13), não há como prosperar a pretensão recursal.

E, considerando que os Recorrentes não trouxeram novas alegações contundentes a modificar o julgado – sendo certo que a Clínica São Genaro não se enquadra como prestadora de serviços hospitalares, encontrando-se atualmente registrada no **CNES**, com o **Tipo de Estabelecimento**: “Clínica/Centro de Especialidade”, **Classificação Estabelecimento de Saúde**: “016 - Ambulatório” e **Classificação Estabelecimento**: “Atividade Principal: 01 - Assistência à Saúde e 001 - Consulta Ambulatorial”, e no **CNPJ**, **Código e Descrição da Atividade Econômica Principal**: “87.11-5-03 - Atividades de assistência a deficientes físicos, imunodeprimidos e convalescentes” e **Código e Descrição das Atividades Econômicas Secundárias**: “87.11-5-01 - Clínicas e residências geriátricas; 87.11-5-02 - Instituições de longa permanência para idosos; 86.10-1-01 - Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades para atendimento a urgências”, portanto não passível de dedução, ao teor da legislação de regência – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 40/41), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Foram glosadas as despesas médicas abaixo discriminadas, uma vez que a empresa prestadora do serviço refere-se a casa de repouso e não a estabelecimento hospitalar:

CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	Código	Valor Glosado	Reembolsado
00.000.000/0000-00	Tit. CLINICA SAO GENARO LTDA		20	22.995.00
				0.00

$$(\dots)$$

A fiscalização glosou as despesas médicas referentes à CLÍNICA SÃO GENARO LTDA - (...), em decorrência do fato de que a **empresa prestadora do serviço refere-se a casa de repouso e não a estabelecimento hospitalar**.

O Impugnante **não** contesta o fato motivador da glosa, limita-se a pedir o cancelamento do débito por ter apresentado os recibos das despesas médicas anteriormente ao lançamento.

A apresentação dos recibos anteriormente ao lançamento **não** modifica o fato que ensejou a glosa destas despesas médicas.

(...)

Sendo assim, **não** contestado o motivo que deu origem a glosa das despesas médicas acima relacionadas e, tendo em vista que a notificação de lançamento foi lavrada observando as normas legais pertinentes, voto pela IMPROCEDÊNCIA da impugnação apresentada e pela manutenção do crédito tributário constituído.

De fato, cabe enfatizar que o art. 111, inciso II do CTN, estabelece que deverá se interpretar literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção. E, aplicando aqui a regra legal, deve-se ter em mente que despesas de internação em estabelecimento que preste serviços que possam ser considerados necessários em tratamentos médicos, somente serão dedutíveis a título de hospitalização, se o referido 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)**, o que não restou demonstrado nos autos.

Ademais, tem-se que a Clínica São Genaro – que *“protagoniza, há cerca de 20 anos, um constante aprimoramento no atendimento à pacientes idosos e não idosos, em especial aos portadores de patologias crônicas, que encontram uma alternativa segura para sua saída hospitalar evitando-se o riscos e reinternações desnecessárias”*, com base nas informações obtidas em seu site na internet (*saogenaro.com.br*, opção “Quem somos”) – **não está qualificada como estabelecimento hospitalar**, por se tratar de *“instituição de saúde criada em 1969 e que desde 2000 se dedica ao cuidado do idoso, pacientes com patologias crônicas e reabilitação, sendo pioneira e referência em desospitalização e moradia assistida”*, sendo irrelevante se escorar no código/descrição da natureza econômica da atividade lançada no CNPJ que, diga-se de passagem, **pode ser alterado a qualquer momento**, conforme aliás ocorreu na espécie (fls. 32).

Não obstante, vale também destacar que o CNAE visa tão somente padronizar e categorizar as atividades econômicas para facilitar a gestão tributária, a emissão de notas fiscais e o monitoramento governamental, devendo sobremaneira refletir e se alinhar ao objeto registrado no contrato social da pessoa jurídica/entidade cadastrada.

Portanto, ancorado na legislação de regência (art. 80, § 4º do RIR/99) e restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade da aludida despesa declarada, razões pelas quais mantenho a glosa operada e o crédito tributário exigido.

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto a atividade fiscal vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento fiscal realizado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto