



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13853.720075/2019-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2003-004.595 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente ELOY PUPIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2018

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. IMPOSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO. ESTABELECIMENTO GERIÁTRICO NÃO QUALIFICADO COMO HOSPITAL.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato. As 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.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 107 e ss.), interposto contra o Acórdão de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 30 e ss.) que considerou, por unanimidade de votos, procedente em parte a Impugnação do contribuinte apresentada diante de Notificação de Lançamento (e-fls. 21 e ss.), lavrada pela constatação de Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício e de Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Por 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:

Trata-se de impugnação apresentada pelo interessado contra lançamento de ofício formalizado na Notificação de Lançamento de fls. 21/26, (numeração e-processo), que alterou o resultado da Declaração de Ajuste Anual (DAA) relativa ao exercício 2018, ano-calendário 2017, de imposto a pagar de R\$ 83.520,04 para imposto suplementar de R\$ 21.763,50.

O lançamento decorreu de procedimento de revisão interna da declaração de ajuste anual apresentada, em que foram apuradas as seguintes infrações:

1)

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício ou de Rendimentos de Aposentadoria ou Pensão

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício ou de rendimentos de aposentadoria ou pensão, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 33.540,00, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo.

Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 0,00.

45.231.560/0001-95 - ARQUIDIOCESE DE RIBEIRAO PRETO (ATIVA) ESTA FONTE PAGADORA NÃO RETIFICOU A DIRF ATÉ A PRESENTE DATA. LOGO CONSIDERAMOS COMO VERDADEIROS OS DADOS POR ELA DECLARADO.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/ Omissão
45.231.560/0001-95 - ARQUIDIOCESE DE RIBEIRAO PRETO (ATIVA)						
269.203.018-49	33.540,00	0,00	33.540,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	33.540,00	0,00	33.540,00	0,00	0,00	0,00

2)

Dedução Indevida de Despesas Médicas.

Glosa do valor de R\$ 45.600,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
1	01.768.679/0006-30	FUNDACAO CLARET	21	45.600,00	0,00	0,00
TOTAL						0,00

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea "a", e §§ 2º e 3º, da Lei nº 9.250/95; arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99.

Complementação da Descrição dos Fatos

Despesas de internação em estabelecimento geriátrico são dedutíveis a título de hospitalização apenas 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).

Cientificado do lançamento em 28/08/2019 (fls. 27), o interessado apresentou impugnação em 24/09/2019 (fls. 02/05), alegando, em apertada síntese, que:

- não recebeu o valor apontado como omitido;
- a fonte pagadora apresentou DIRF retificadora;
- sobre a despesa médica glosada, informa que, apesar de tratar-se de casa de repouso geriátrico, a entidade *Domus Claret* constitui entidade de assistência à saúde do idoso, onde há, inclusive, profissionais médicos, fisioterapeutas, psicólogos, nutricionistas, enfermeiros e demais técnicos ligados à saúde, visando o acompanhamento e supervisão dos pacientes;
- *print* do sítio da instituição comprova tratar-se de entidade ligada à proteção e amparo à saúde;
- conforme atestado médico anexado, encontra-se internado com diversos problemas de saúde;
- tem 85 anos, é clérigo aposentado e necessita da assistência de pessoas, de amparo;
- com base nos arts. 1º, III e 230 da Constituição Federativa do Brasil, requer a improcedência do lançamento.

Em 13/12/2019, o processo foi encaminhado a esta DRJ para julgamento da impugnação (fls. 29).

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve parcialmente o lançamento do crédito tributário exigido, através de Acórdão não sujeito à Ementa, consoante a Portaria RFB nº 2.724/2017.

Cientificado da decisão de primeira instância em 30/06/2021 (e-fls. 45), o sujeito passivo interpôs, em 30/07/2021 (e-fls. 54), Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que as despesas declaradas possuem natureza de serviço médico e são dedutíveis, repisando seus argumentos impugnatórios.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto De Lima - Relator(a)

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

O litígio remanescente recai sobre dedução indevida de despesas médicas no valor de R\$45.600,00.

Destaque-se que os argumentos preliminares e meritórios se confundem na peça recursal e, dessa forma, serão analisados em conjunto.

De pronto indique-se que no Direito Tributário, via de regra, a **responsabilidade** por infrações à legislação fiscal é de **ordem objetiva**, pois independe da vontade do agente ou responsável, e desnecessária a prova contundente pelo Fisco para seu afastamento. Nesse sentido, cite-se o Código Tributário Nacional, que ao tratar da responsabilidade por infrações, determina em seu artigo 136:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (...)

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do **art. 57, § 3º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF)**, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto, grifado no original:

Voto

...

Das informações contidas na DAA

Cumprir destacar que o contribuinte está obrigado a comprovar à autoridade lançadora, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as despesas informadas na Declaração de Ajuste Anual.

Regra geral, ao Fisco cabe provar as alegações sobre omissão de rendimentos e, ao contribuinte, a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário, competindo a este último, portanto, cumprir o encargo do ônus da prova das despesas deduzidas, quando assim exigido pelo Fisco, por força do art. 73 do RIR/99, transcrito a seguir. Este é o sentido como deve ser interpretado o disposto no art. 373 do Código do Processo Civil (CPC – Lei n.º 13.105/2015):

Regulamento do Imposto de Renda

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).

Código de Processo Civil

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

Tal entendimento é compartilhado por Antônio da Silva Cabral *in* Processo Administrativo Fiscal, em que sustenta, à pág. 302, que “*a) a autoridade lançadora deve provar ter o sujeito passivo omitido rendimentos; b) cabe ao sujeito passivo provar abatimentos, deduções e isenções*”.

Assim, resta claro que a dedução na Declaração de Ajuste Anual - DAA está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea dos gastos efetuados, a critério da autoridade lançadora e nos termos da legislação de regência, cabendo ao contribuinte apresentar/produzir, no seu interesse, as provas dos fatos consignados em sua Declaração de Ajuste Anual-DAA, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco, de forma que tanto a autoridade lançadora, para fins de autuação, quanto a autoridade julgadora,

para fins de julgamento, devem, na busca da verdade material – princípio esse informador do processo administrativo fiscal –, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

...

Da dedução indevida de despesas médicas

O tema da dedução tributária dos gastos incorridos com estabelecimentos geriátricos é tratado pelo art. artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 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;

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.

(...)

§4º As 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. (grifos acrescidos)

Sobre o tema, assim se pronunciou a Receita Federal no Manual Perguntas e Respostas do Exercício em exame:

350 — Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual?

As despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitalares, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias.

No caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico ou odontológico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Consideram-se também despesas médicas ou de hospitalização:

- os pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no Brasil 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;

- as despesas de 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.

- os pagamentos a operadora de plano de saúde ou a administradora de benefícios que cubram as despesas ou assegurem o direito a atendimento:

1) domiciliar dos serviços de saúde previstos na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995;

2) pré-hospitalar de urgência, desde que prestado por meio de UTI móvel, instalada em ambulância de suporte avançado (tipo "D") ou em aeronave de suporte médico (tipo "E"); ou

3) pré-hospitalar de emergência, realizado por meio de UTI móvel, instalada em ambulância tipo "A", "B", "C" ou "F", quando necessariamente conte com a presença de um profissional médico e possua em seu interior equipamentos que possibilitem oferecer ao paciente suporte avançado de vida.

A dedução dessas despesas é condicionada a que os pagamentos sejam especificados, informados na ficha Pagamentos Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados com documentos originais que indiquem, no mínimo, nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem prestou o serviço, a identificação do responsável pelo pagamento, bem como do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela, data de sua emissão, e assinatura do prestador de serviço, caso não seja documento fiscal.

Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

As despesas médicas ou de hospitalização realizadas no exterior também são dedutíveis, desde que devidamente comprovadas com documentação idônea. Os pagamentos efetuados em moeda estrangeira devem ser convertidos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo seu valor fixado pela autoridade monetária do país no qual as despesas foram realizadas, na data do pagamento e, em seguida, em reais 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.

Atenção: Não são dedutíveis as despesas referentes a acompanhante, inclusive de quarto particular utilizado por este.

Despesas de internação em estabelecimento geriátrico são dedutíveis a título de hospitalização apenas 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). (grifos acrescidos)

Não são admitidas deduções de despesas médicas ou de hospitalização que estejam cobertas por apólices de seguro ou quando ressarcidas, por qualquer forma ou meio, por entidades de qualquer espécie, nacionais ou estrangeiras.

São dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente.

As despesas com prótese de silicone não são dedutíveis, exceto quando o valor dela integrar a conta emitida pelo estabelecimento hospitalar relativamente a uma despesa médica dedutível.

(Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 5º, § 2º, e 8º, inciso II, "a", e § 2º; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, art. 80; Instrução Normativa SRF nº 208, de 27 de setembro de 2002, art. 16, § 4º; Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, arts. 94 a 100; e Solução de Consulta Cosit nº 173, de 3 de julho de 2015)

Saliente-se, ainda, que o contribuinte tem o dever de instruir a impugnação com os elementos necessários e suficientes à comprovação do direito que pleiteia, nos termos do art 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Pois bem. Pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal evidenciam tratar-se a pessoa jurídica Fundação Claret, titular do CNPJ 01.768.679/0006-30, de fundação privada, cuja atividade econômica preferencial é de clínicas e residências geriátricas (código 8711501).

Importa repetir que a dedução legal só é permitida para despesas médicas ou pagamentos realizados a hospitais. Portanto, as despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão se aceitar a título de hospitalização se houver o enquadramento nas normas editadas pelo Ministério da Saúde com licença de funcionamento aprovada pelas entidades competentes municipais, estaduais ou federais. Como tal fato não restou caracterizado, há que se manter a glosa correspondente.

Por fim, cabe ressaltar que a autoridade julgadora de primeira instância está vinculada aos atos normativos expedidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua o inciso V, do artigo 7º, da Portaria do Ministro de Estado da Fazenda nº 341, de 12 de julho de 2011, *in verbis*:

Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

O dispositivo da Lei nº 8.112/1990 citado na norma transcrita, inserto no “Título IV – Do Regime Disciplinar”, prescreve:

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III – observar as normas legais e regulamentares;

Mantém-se a infração.

...

Verifica-se portanto que, apreciados e afastados todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, não há motivo para retificação da Decisão *a quo* devidamente proferida.

Dispositivo

Isso posto, voto em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima