



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13898.000285/2010-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-000.201 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** CARLOS AUGUSTO DE CASTRO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

IRPF. GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESA MÉDICA. NÃO COMPROVAÇÃO DE SE TRATAR DE ESTABELECIMENTO HOSPITALAR OU SE ENQUADRAR NO CONCEITO DE HOSPITAL. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.

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 intermediação na venda de procedimentos médicos biomédicos, estéticos, odontológicos e outros similares ligados ao setor de saúde prestados por terceiros, junto a instituições de crédito objetivando a viabilização de recursos financeiros não poderá ser deduzida por não se enquadrar no conceito de despesa médica ou hospitalar.

A falta de demonstração do cumprimento dos requisitos legais por documentação hábil e idônea quando solicitados, autoriza à autoridade fiscal glosar as despesas declaradas, uma vez que todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, que poderá promover as respectivas glosas sem a audiência do contribuinte (arts. 73, caput e § 1º, e 80, § 1º, III, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

PAF. 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.

(documento assinado digitalmente)

Raimundo Cássio Gonçalves Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Raimundo Cássio Gonçalves Lima (Presidente), Gabriel Tinoco Palatnic e Wilderson Botto.

## Relatório

### Autuação e Impugnação

Trata o presente processo, de exigência de IRPF apurada no ano calendário de 2007, exercício de 2008, no valor de R\$ 9.259,77, já acrescido de multa de ofício e juros de mora, conforme se depreende na notificação de lançamento constante dos autos, em razão da dedução indevida de despesas médicas, no valor glosado de R\$ 17.000,00, por falta de comprovação ou de previsão legal para sua dedução, tendo em vista que empresa emissora do recibo não é prestadora de serviços da área de saúde, passível de dedução, nos termos da legislação vigente, o que importou no imposto suplementar no valor de R\$ 4.675,00 (fls. 25/29).

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 16-56.845, proferido pela 22ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I - DRJ/SP1 (fls. 42/46), transcrito a seguir:

Em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual 2008, ano-calendário 2007, do contribuinte acima identificado, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração das infrações abaixo descritas, por meio da Notificação de Lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física, lavrada em 02/08/2010, de fls. 24/29.

#### Demonstrativo de Apuração do Imposto Devido

Descrição	Valores em Reais
1) Total dos Rendimentos Tributáveis Declarados	142.208,07
2) Omissão de Rendimentos Apurada	0,00
3) Total das Deduções Declaradas	42.784,50
<b>4) Glosa de Deduções Indevidas</b>	<b>17.000,00</b>
5) Prev. Oficial sobre Rendimento Omitido	0,00
6) Base de Cálculo Apurada (1+2-3+4-5)	116.423,57
7) Imposto Apurado após as Alterações (Calculado pela Tabela Progressiva Anual)	25.714,16
8) Contrib. Prev. a Emp. Doméstico Declarado	593,60
9) Dedução de Incentivo Declarada	0,00
10) Glosa de Dedução de Incentivo	0,00
11) Total de Imposto Pago Declarado	20.328,15
12) Glosa de Imposto Pago	0,00
13) IRRF sobre infração e/ou Carnê-Leão Pago	0,00
14) Saldo do Imposto a Pagar Apurado após Alterações (7-8-9+10-11+12-13)	4.792,41
15) Saldo do Imposto a Pagar Declarado	117,41
16) Imposto já Restituído	0,00
17) Imposto Suplementar	4.675,00

Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal informa a fiscalização:

Glosa	Valor (R\$)
Dedução Indevida de Despesas Médicas	17.000,00

### Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 17.000,00, **indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas**, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

<u>CPF/CNPJ</u>	<u>Nome</u>	<u>Cód. Declarado</u>	<u>Reemb.</u>	<u>Alterado</u>
07.693.349/0002-86	AZS Assessoria e Serviços Socie	020 17.000,00	0,00	0,00

### Complementação da Descrição dos Fatos

Glosa do valor de R\$ 17.000,00, AZS ASSESSORIA E SERVIÇOS SOCIEDADE SIMPLES LIMITADA, **tendo em vista que a empresa emissora do recibo não é prestadora de serviços da área de saúde**, passível de dedução, nos termos da legislação vigente. Glosa da dedução indevida.

### DA IMPUGNAÇÃO

Devidamente intimado das alterações processadas em sua declaração, o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 02/03, alegando, em síntese, que:

- O recibo foi emitido por um médico devidamente inscrito no Conselho Regional de Medicina, correspondente a serviços médicos;
- A empresa AZS figurou como mera intermediadora dos serviços médicos prestados pelo Dr. Bernardo Hochman Tal empresa trabalha com renomados cirurgiões plásticos e aparece em seu site como empresa de plano de saúde;
- Realizou tratamento médico para correções de manchas em sua face e mão em razão da despigmentação em seu corpo.
- Aguarda seja dado provimento à impugnação aceitando-se o recibo como proveniente de despesa médica passível de dedução legal. Anexa documentos.

### Acórdão de Primeira Instância

Ao apreciar o feito, a DRJ/SP1, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo-se incólume o crédito tributário lançado.

### Recurso Voluntário

Cientificado da decisão em 23/04/2014, por procurador habilitado (fls. 50/51), o contribuinte interpôs, em 12/05/2014, recurso voluntário (fls. 53/55), reportando-se as razões lançadas na impugnação e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados:

A glosa foi mantida porque não restaram comprovadas as despesas médicas no valor de R\$ 17.000,00 (entendimento dos julgadores) ou tendo em vista que a empresa emissora do recibo não é prestadora de serviços da área da saúde (entendimento da fiscalização)?

Foi juntado um recibo correspondente a prestação de serviços médicos, no valor de R\$ 17.000,00, datado de 12/08/2007, figurando como pagador Carlos Augusto de Castro, subscrito pelo médico habilitado a prestar serviços na área de saúde, Dr. Bernardo Hochman, devidamente inscrito no CRM sob nº 48.986.

Observe-se que consta do recibo todos os requisitos necessários à sua validade (frente e verso).

De outro lado, se a glosa se efetivou em razão do entendimento de que a empresa emissora do recibo não é prestadora de serviços na área da saúde, passível de dedução, também não procede a decisão.

Já disse em razões de impugnação que a Empresa AZS figura como intermediadora dos serviços médicos prestados pelo Dr. Bernardo Hochamm, médico devidamente inscrito no CRM nº 48.986, o qual, repita-se, subscreveu o recibo.

Juntei quando da impugnação o contrato social da Empresa, onde consta que a mesma foi constituída tendo como finalidade a prestação de serviços de intermediação de procedimento médicos.

Peço licença para juntar cópia de alguns processos judiciais, onde a empresa AZS, que adota o nome fantasia de Plano Top de Cirurgia Plástica, figura como ré em várias ações indenizatórias movidas por clientes que valeram-se de seus serviços em cirurgia plástica mal sucedida.

Nesse sentido, permito-me trazer uma decisão do TRF2, onde levou-se em conta a proteção à boa-fé do contribuinte.

Ao final, requer o cancelamento do lançamento, uma vez que o recibo apresentado foi em razão de prestação de serviços comprovados, tornando-se a glosa ilegal e a dedução legítima. Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 58/76.

Processo distribuído para julgamento em Turma Extraordinária, tendo sido observadas as disposições do art. 23-B, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, e suas alterações.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

### Admissibilidade

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

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da glosa mantida sobre a despesa médica declarada:

Insurge-se, o Recorrente, contra a decisão proferida pela DRJ/SP1, que manteve a glosa das despesas médicas, no valor de R\$ 17.000,00, **por falta de comprovação ou amparo legal para a dedução**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise dos documentos apresentados, ancorados nas razões suscitadas na peça recursal.

A fiscalização, por seu turno, não acatou a despesa declarada, tendo em vista que a empresa AZS Assessoria e Serviços Sociedade Simples Ltda, emissora do recibo, não é prestadora de serviços da área de saúde, passível de dedução, nos termos da legislação vigente.

Pois bem. Entendo que não há como prosperar a insurgência do Recorrente.

Da análise dos autos, pode-se verificar que a glosa se justifica tanto por **não restarem comprovadas as despesas médicas** – uma vez que o recibo subscrito pelo profissional de saúde Dr. Bernardo Hochamn, CRM n.º 48.986, e chancelado pela AZS Assessoria, não atende aos requisitos mínimos legais, contidos no art. 80, § 1º, II e III do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99) – ao entendimento da DRJ/SP1, quanto pelo fato de que a empresa AZS Assessoria, **não ser prestadora de serviços da área de saúde** – porquanto constituída tão somente para a “prestação de serviços de intermediação na venda de procedimentos médicos, biomédicos, estéticos, odontológicos e outros similares ligados ao setor de saúde prestados por terceiros, junto a instituições de crédito objetivando a viabilização de recursos financeiros”, segundo o seu contrato social (fls. 17/23) – ao entendimento da fiscalização e também como fundamentado na decisão recorrida.

Assim prevê o art. 80, § 1º, incisos II e III, do Decreto n.º 3.000/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogo”, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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;

E, ainda, dispõe o “caput” do art. 73, do RIR/99 que “todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º)”.

Trazendo a legislação ao caso vertente, da análise do recibo acostado aos autos tanto na impugnação e trazido novamente nessa seara recursal (fls. 07 e 64), e chancelado pela empresa AZS Assessoria, falta a **indicação do beneficiário dos serviços, o CPF e o endereço profissional do prestador dos serviços**.

Não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade suscitada pela fiscalização. Conclui-se, portanto, que a comprovação da efetiva prestação dos serviços declarados bem como o **endereço profissional do prestador dos serviços declarados, seu CPF e a informação do beneficiário dos serviços no documento**, quando não apresentados, além de vulnerar os incisos II e III do § 1º do art. 80 do RIR/99, autoriza a glosa da dedução pleiteada e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A lei estabelece a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 73 do RIR/99, 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 nas deduções, mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.

Não se deslembre, ainda, que o próprio Recorrente deu motivo à ação fiscal ao declarar em sua DAA/2008 (fls. 31/36), ter realizado pagamento à AZS Assessoria, CNPJ n.º 07.693.349/0002-86, contudo nada registrando em relação a Bernardo Hochamn, o que robustece o entendimento da fiscalização.

Neste ponto, cabe enfatizar ainda que o art. 111, II, da Lei n.º 5.172/66 (CTN) estabelece que deverá se interpretar literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção. E aplicando aqui o dispositivo legal, deve-se ter em mente que despesas de intermediação na venda de procedimentos médicos junto a instituições de crédito objetivando a viabilização de recursos financeiros, não são dedutíveis, pois não se enquadram nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares editadas pelo Ministério da Saúde.

Ademais, a empresa AZS Assessoria e Serviços Sociedade Simples Ltda. não é qualificada como estabelecimento hospitalar, como reconhece o próprio Recorrente, sendo certo que se encontra cadastrada com o “CNAE 6619.3-99 Outras atividades auxiliares dos serviços financeiros não especificadas anteriormente” (fls. 46)

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade do valor autuado, correta é manutenção da atuação e a decisão recorrida, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho a glosa da despesa médica no valor de R\$ 17.000,00, que importou no imposto suplementar de R\$ 4.675,00, mais acréscimos legais.

Por fim, quanto ao entendimento jurisprudencial judicial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo, nesta seara, 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 nos litígios por elas resolvidos.

### **Conclusão**

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto em epígrafe, para manter a glosa da dedução das despesas médicas pagas à empresa AZS Assessoria e Serviços Sociedade Simples Ltda., CNPJ 07.693.349/0002-86, no valor de R\$ 17.000,00, da base de cálculo do imposto de renda do ano-calendário 2007, exercício 2008.

É como voto

(assinado digitalmente)

Wilderson Botto