



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13964.001054/2008-10</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-007.368 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JOAO GHIZZO FILHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2006

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. INTERNAÇÃO EM SPA E CASA DE REPOUSO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. 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 SPA Hotel e casa de repouso, só poderá ser deduzida se o referido estabelecimento se enquadrar como estabelecimento hospitalar, cumpridas as exigências regulamentares e com registro certificado junto ao 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.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

## ACÓRDÃO

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)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honorio Albuquerque de Brito (Presidente), Marcelo Milton da Silva Risso, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Wilsom de Moraes Filho, Andressa Pegoraro Tomazela (substituta integral) e Wilderson Botto. Ausente a conselheira Lilian Claudia de Souza.

## RELATÓRIO

Por bem 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 (fls. 19/22):

Trata-se de Notificação de Lançamento (fls. 03/06), na qual foi apurado o valor do Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar no valor de R\$ 2.531,09, código de receita 2904, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativo ao ano-calendário de 2006, motivado pela **glosa de dedução indevida de despesas médicas o valor de R\$ 10.390,00, em razão da Clínica Estância do Lago, CNPJ nº 79.034.484/0001-40, não ser estabelecimento hospitalar.**

O contribuinte apresenta impugnação (fl. 01), na qual alega que a Clínica Estância do Lago Ltda., inscrita no CNPJ 79.034.484/0001-40, tem sua sede social a Rua Pedro Teixeira Alves nº 930, município de Almirante Tamandaré - PR. Que os serviços prestados, conforme descrição em Nota Fiscal nº 6343, 6331, 6335, 6370 emitidas, **foram para internamento para tratamento de saúde.** A atividade desenvolvida é a de prestação de serviços médicos e hospitalares, conforme Clausula Segunda de seu Contrato Social (documento anexo). Cita que o **Alvará de Funcionamento emitido pela Prefeitura Municipal de Almirante**

**Tamandaré-PR para a Clínica é para o ramo de atividades de prestação de serviços médicos e hospitalares.**

É o Relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão, em 16/02/2012 (fls. 26), o contribuinte, em 15/03/2012, interpôs recurso voluntário (fls. 27/38), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, no sentido de que Clínica Estância do Lago realiza tratamento médico e presta serviços hospitalares, conforme aliás se depreende de seu contrato social, do alvará emitido pela Prefeitura Municipal de Almirante Tamandaré/PR e das notas fiscais apresentadas, calhando aqui a aplicação do princípio da verdade material, cuja boa-fé restou demonstrada. Alega ainda a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, calhando em sua redução ao patamar de 20%. Cita jurisprudência administrativa e judicial a justificar as pretensões recursais. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado, ou subsidiariamente, seja a multa reduzida ao percentual de 20%, segundo o recente entendimento do STF.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 39/43.

Em 02/04/2024, considerando que a conselheira relatora, Fernanda Melo Leal, a partir de 03/01/2014, passou a integrar a 2ª Turma da CSRF, o processo foi enviado para novo sorteio (fls. 45), sendo-me distribuído em 02/05/2024, para prosseguimento do julgamento.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

### Admissibilidade

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

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

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

O litígio recai sobre a glosa da despesa médica paga à Clínica Estância do Lago Ltda., no valor de R\$ 10.390,00, apurada em sede de revisão da DAA/2007 apresentada, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do acatamento da aludida despesa declarada.

Inicialmente, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas, 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 nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Em que as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 19/22) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 3/6), não há como prosperar a pretensão recursal.

E, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, sendo certo que Hotel SPA não se enquadra como prestadora de serviços hospitalares, cujo estabelecimento sequer encontra-se registrado no CNES, portanto não passível de dedução, nos termos da legislação vigente – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor (fls. 21/22), 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)

No que tange à glosa das despesas médicas referentes à Clínica Estância do Lago Ltda., pretende o contribuinte que sejam admitidas como dedutíveis. **No entanto, não há como acatar essa pretensão, por se tratarem de pagamentos feitos a estabelecimento do tipo clínica de repouso (SPA HOTEL).**

A Clínica Estância do Lago Ltda **não é um hospital, mas sim um SPA Hotel**, conforme informações disponíveis no próprio sítio da empresa na internet [www.dolagospa.com.br](http://www.dolagospa.com.br): Aqui, **o conceito de spa foi ampliado, constituindo clínica de tratamento para emagrecimento, controle do diabetes, da depressão e do stress**. *Reunindo uma equipe multidisciplinar, o Spa Hotel DoLago oferece um atendimento personalizado e integral para a necessidade de cada hóspede. Aqui, o hóspede **cuida de sua saúde e aproveita seus momentos de férias com atividades de lazer ou desfruta de dias maravilhosos**, e longe do agito das grandes cidades, retornando à rotina com mais energia, vivacidade e equilíbrio.*

Fato é que a Clínica Estância do Lago Ltda, **não está, nem nunca esteve cadastrada como unidade hospitalar, clínica ou estabelecimento de saúde, mas sim como ATIVIDADES DE PROFISSIONAIS DA ÁREA DE SAÚDE NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE (CNAE 86.50.0.99)**, como mostra a situação cadastral junto ao sistema CNPJ da Receita Federal, o que não se confunde com a atividade hospitalar.

E mais, consulta na internet, no sítio do Ministério da Saúde (<http://cnes.datasus.gov.br>) mostra que **a Clínica Estância do Lago não está, nem nunca esteve, cadastrada no CNES como estabelecimento hospitalar, apesar da Portaria nº 376, de 03 de outubro de 2000, emitida pela Secretaria de Assistência à Saúde, do Ministério da Saúde, determina em seu artigo 2º que todos os estabelecimentos de saúde devem se cadastrar no Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde - CNES.**

A **ausência de cadastro junto ao CNES, mesmo quando este cadastro passou a ser obrigatório para todos os estabelecimentos hospitalares (independentemente de prestarem ou não serviços para o SUS) em 2000, corrobora que a Clínica Estância do Lago Ltda. não é, nem nunca foi um hospital.**

Assim, os pagamentos efetuados à Clínica Estância do Lago Ltda., não estão enquadrados nas hipóteses referidas na alínea “a” do inciso II do art. 8º da Lei 9.250, de 1995 e, portanto, não são passíveis de dedução.

De fato. Aplicando a legislação de regência, deve-se ter em mente que despesas de internação em estabelecimentos que prestam serviços que possam eventualmente ser considerados necessários em tratamentos médicos, somente serão dedutíveis a título de hospitalização se o aludido estabelecimento se enquadrar nas normas editadas pelo Ministério da Saúde, mesmo tendo licença de funcionamento emitida pela autoridade municipal.

Não obstante, e como bem fundamentado na decisão recorrida, em consulta ao CNPJ o referido estabelecimento encontra-se registrado com o código e descrição da natureza jurídica de “Atividades de profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente (CNAE 86.50.0.99)”, além do fato, repisa-se, de não estar cadastrado no CNES, o que reafirma sua natureza não hospitalar.

Destarte, restando desatendidos os requisitos para dedutibilidade dos valores declarados, correto é o procedimento fiscal, tudo em conformidade com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário apurado.

Em relação à multa de ofício, vale salientar que sua incidência à base de 75% decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la por força do dever funcional, segundo o art. 142 do CTN. Portanto, escorreita e legal é a conduta fiscal.

No que tange à suposta natureza confiscatória da multa aplicada, inclusive violando princípios constitucionais conforme aventado, nada a prover. Como é sabido, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, cuja matéria, aliás, também já se encontra sumulada:

**Súmula CARF nº 2:**

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Cabe ressaltar, outrossim, que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na dicção exata do art. 142 do CTN, cabendo ao Fisco promover 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 e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto