



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10280.005987/2008-79
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.905 – 2ª Turma
Sessão de 23 de maio de 2019
Matéria DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CRISTINA PIRES TEIXEIRA DE MIRANDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTO. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.
APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE ELEMENTOS DE
PROVA ADICIONAIS. POSSIBILIDADE.

A apresentação de recibo, por si só, não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais, tais como provas da efetiva prestação do serviço e de seu pagamento, mormente quando, embora prestado por pessoa jurídica, não é apresentada a respectiva nota fiscal, tampouco há certeza sobre os serviços efetivamente prestados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a apuração de deduções indevidas de despesas de instrução e médicas.

A exigência foi parcialmente mantida em Primeira Instância. Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, visando rever a glosa de despesa médica que totalizaria R\$ 10.000,00, relativa ao destinatário Saúde Mil Médicos Associados.

Em sessão plenária de 13/03/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2802-01.445 (e-fls. 53 a 58), assim ementado:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF*

Exercício: 2006

IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Recibos emitidos por profissionais da área de saúde são documentos hábeis para comprovar dedução de despesas médicas, salvo quando comprovada nos autos a existência de indícios veementes de que os serviços consignados nos recibos não foram de fato executados ou o pagamento não foi efetuado.

*IRPF. DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS DE
PESSOAS JURÍDICAS.*

A glosa da dedução de despesa médica efetuada com pessoa jurídica não pode se fundamentar exclusivamente na falta de apresentação da nota fiscal, quando o contribuinte apresenta recibo emitido pela prestadora do serviço com as formalidades legais. Recurso provido."

A decisão foi assim registrada:

*"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos
DAR PROVIMENTO ao recurso para restabelecer, a título de
dedução de despesas médicas, o valor de R\$10.000,00 (dez mil
reais), nos termos do voto do relator."*

O processo foi encaminhado à PGFN em 15/03/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 59) e, em 30/04/2012, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 60 a 70 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 71), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a **necessidade de comprovação de pagamento de despesa médica a pessoa jurídica por meio de nota fiscal.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 14/05/2015 (e-fls. 73 a 75).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- constatando-se que o contribuinte havia declarado despesas médicas e que, intimado, não as comprovou por meio de documentos hábeis e idôneos nos termos legais, a Fiscalização tinha o dever legal de proceder ao lançamento correspondente;

- a dedução exige a efetiva prestação do serviço, tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e que o pagamento tenha se realizado pelo próprio Contribuinte;

- assim, é dever do Contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal;

- portanto, cabia à Contribuinte a apresentação de provas hábeis e idôneas das despesas médicas supracitadas, o que não foi observado, já os recibos foram emitidos por pessoa jurídica, quando o correto seria a emissão de Nota Fiscal de Serviço;

- verificando a fragilidade dos recibos apresentados, por falta de cumprimento dos requisitos mínimos estabelecidos pela lei, a DRJ corretamente manteve a glosa;

- não foi superado o óbice imposto pelo julgador de primeira instância, sendo razoável a exigência de que a comprovação de despesa médica realizada por pessoa jurídica se dê por Nota Fiscal de Serviço;

- nesse contexto, cumpre registrar que a jurisprudência administrativa consagra a tese de que, para amparar a dedução pleiteada, não basta a mera apresentação de "recibos" pelo contribuinte, devendo restar devidamente comprovado o efetivo dispêndio direcionado a um fim específico (prestação concreta, efetiva dos serviços discriminados), o que também não foi cumprido pela Contribuinte.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 31/07/2015 (Termo de Ciência de e-fls. 82), a Contribuinte ofereceu, em 17/08/2015 (carimbo de e-fls. 84), as Contrarrazões de e-fls. 84 a 90, contendo os seguintes argumentos:

- a Fazenda Nacional apresentou acórdãos paradigmas com o objetivo de demonstrar que a decisão diverge dos demais julgados, porém tal fato não corresponde à realidade;

- ao analisar os acórdãos paradigmas, observa-se que a não aceitação do recibo fundamenta-se em fundadas suspeitas de apresentação de documentos inidôneos, o que não é o caso;

- além de não recair sobre a Contribuinte qualquer suspeita de apresentação de documentos inidôneos, o recibo apresentado preenche os requisitos legais, como

especificação do tratamento de saúde, identificação do beneficiário, endereço do profissional emissor, entre outros;

- ademais, há outro processo, de nº 10280.005986/2008-24, com circunstâncias semelhantes, já julgado e arquivado, no qual foi aceito o recibo apresentado pela Contribuinte, mesmo sem a apresentação de nota fiscal;

- não se mostra razoável neste processo o entendimento de que o recibo não é suficiente para comprovar a despesa, considerando que, embora não conste a nota fiscal de serviço, há nos autos outros elementos que, somados ao recibo, comprovam a despesa apresentada;

- não há qualquer suspeita e muito menos comprovação nos autos de que os serviços médicos não foram prestados ou o pagamento não foi efetuado;

- contra a Contribuinte não existe qualquer suspeita de fraude em suas declarações de Imposto de Renda, em todos estes anos.

Ao final, a Contribuinte pede que seja indeferido o recurso, mantendo-se o acórdão recorrido.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista a glosa de despesas médicas, referente ao exercício de 2006, ano-calendário de 2005.

No acórdão recorrido, deu-se provimento ao Recurso Voluntário, restabelecendo-se a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 10.000,00, ao fundamento de que, embora o prestador seja pessoa jurídica, o recibo apresentado, sem indicação do beneficiário dos serviços, seria suficiente, dispensada a exigência de nota fiscal. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que seja restabelecida a glosa, vez que seria necessária a comprovação da efetividade do serviço ou a prova do respectivo pagamento por meio de nota fiscal.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Contribuinte alega ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

No caso do acórdão recorrido, a falta de apresentação da nota fiscal foi relevada, aceitando-se a comprovação de serviços médicos prestados por pessoa jurídica por meio de recibo, em valor elevado e onde não constou o beneficiário. Confirma-se o acórdão recorrido:

"Neste caso concreto, a DRJ sustenta a glosa unicamente na falta de identificação do beneficiário, no valor elevado da despesa e no fato de não haver a nota fiscal da pessoa jurídica signatária do serviço, porém a razão central é entender que o recibo não comprova que efetivamente tenha havido o pagamento."

Resume-se, portanto, à comprovação de despesas médicas, situação em que, como reiteradamente tenho votado, considero que, a princípio, os recibos emitidos por profissionais legalmente habilitados são hábeis a comprovar as deduções pleiteadas, mas, em havendo fortes indícios de que a documentação é inidônea, existe o direito-dever de o fisco intimá-lo a comprovar o efetivo desembolso e prestação do serviço, na esteira do comando legal do §3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Assim, a decisão sobre a dedutibilidade ou não da despesa médica merece análise caso a caso, consoante os elementos trazidos aos autos, tanto pelo fisco como pelo contribuinte, os quais serão decisivos para a formação da livre convicção do julgador, sendo que não há nos autos indícios mínimos de que os recibos não sejam hábeis ou idôneos a comprovar a despesa.

Outrossim, com o documento de fls. 47 foi sanada a falta da indicação do beneficiário, enquanto o valor em si não é óbice suficiente a impedir a afastar o recibo como meio de prova.

Restaria avaliar a falta da nota fiscal. Nesse ponto é pacífico nesta Turma que tal exigência, por si só, não é suficiente para impedir a dedução, quer seja por não fazer a lei essa exigência ao contribuinte, ou por não haver indícios que desabonem o recibo apresentado ou mesmo por ser a emissão de nota fiscal uma obrigação acessória que nem sempre existe para todas as pessoas jurídicas ou todas as atividades empresariais.

Os óbices apontados pela DRJ não merecem acolhida diante dos documentos de fls. 08 e 47." (grifei)

A Fazenda Nacional indica como paradigmas os Acórdãos 2101-001.181 e 104-22.840. Quanto ao primeiro deles, foi transcrita a respectiva ementa e trechos do voto, conforme a seguir:

Paradigma - Acórdão 2101-001.181

Ementa

**"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF**

Exercício: 2005

**DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS.
SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO
FISCO. COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO
COMPLEMENTAR.**

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar motivadamente elementos de prova da efetividade dos serviços médicos prestados e dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, a apresentação tão somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada.

Hipótese em que o recorrente teve sucesso em superar os óbices impostos pelo julgador de primeira instância para parte das deduções pleiteadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

Voto

"Inicialmente, buscou-se comprovar essa despesa com um recibo de R\$100,00, emitido em 30/07/2004 (fl. 11) e outro de R\$600,00, emitido em 02/08/2004 (fl. 10).

*A DRJ não admitiu essa dedução porque **os recibos foram emitidos por pessoa jurídica, quando o correto seria a emissão de Nota Fiscal de Serviço** (fl. 58).*

No voluntário, o recorrente apresenta documento carimbado e firmado em nome de Imagem Cirurgia Plástica, CNPJ no 16.740.342/000188, onde se afirma que os recibos foram emitidos pelo Dr. José Maurício de Figueiredo, e que foram tributados em nome da pessoa jurídica (fl. 80 e 81).

*No caso, **não foi superado o óbice imposto pelo julgador a quo, sendo razoável a exigência de que a comprovação de despesa médica realizada por pessoa jurídica se dê por nota fiscal de serviço.** Ademais, a informação de que os recibos foram emitidos por um determinado médico é contraditória com o fato das assinaturas firmadas em cada recibo serem absolutamente diversas.*

Desta forma, mantenho a glosa dessa despesa." (Destaques da Fazenda Nacional)

Como se pode constatar, no caso do paradigma a necessidade de comprovação por meio de nota fiscal não foi relevada, sendo que a questão relativa aos signatários dos recibos foi citada apenas como reforço (*obiter dictum*).

Com efeito, o cotejo efetuado pela Fazenda Nacional demonstra a divergência suscitada: em um lado, situa-se o acórdão recorrido, no qual entendeu-se que a nota fiscal poderia ser dispensada, aceitando-se a comprovação por meio de recibo; em outro lado, encontra-se o paradigma, no qual considerou-se que não bastaria a exibição de recibos, sendo razoável a exigência de que a comprovação de despesa médica realizada por pessoa jurídica se dê por nota fiscal de serviço.

Assim, demonstrada a divergência jurisprudencial, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

Verifica-se que a matéria em questão diz respeito à dedução, a título de despesas médicas, no total de R\$ 10.000,00, relativas à empresa Saúde Mil Médicos Associados. A motivação da glosa foi a falta de comprovação da dedução, conforme Notificação de Lançamento de fls. 03 a 05, visto que a Contribuinte não atendeu à intimação da Fiscalização.

Em sede de Impugnação, apresentada em 07/11/2008, a Contribuinte apresentou o recibo de fls. 08, datado de 30/11/2006, sem a indicação do beneficiário dos serviços. Quando da interposição do Recurso Voluntário, em 08/11/2010, a Contribuinte apresentou novo recibo (fls. 47), desta vez datado de 30/11/2005, ou seja, anterior ao primeiro,

com a especificação de que ela teria sido a beneficiária dos serviços. Ora, é de se perguntar se, tendo a Contribuinte um recibo emitido em 30/11/2005 (fls. 47), especificando inclusive que ela seria a beneficiária dos serviços, por que teria apresentado primeiramente um recibo incompleto, emitido em 30/11/2006. Aliás, quando do Recurso Voluntário, ao invés de apresentar recibo que, pelo que foi relatado, poderia de ter sido pré-datado, deveria já ter regularizado a situação, apresentado a competente nota fiscal de serviços.

Com efeito, é de se estranhar que a prestadora do serviço ora enfocado (Saúde Mil Médicos Associados), sendo Pessoa Jurídica, não tenha fornecido a competente Nota Fiscal, e sim recibos. Ademais, os recibos apresentados sequer identificam quais teriam sido efetivamente os serviços prestados, já que o conteúdo é absolutamente genérico e divergente. Confira-se:

Primeiro recibo

"Recebemos, da sra. CRISTINA PIRES TEIXEIRA DE MIRANDA. (CPF 704.338.442-72), a importância supra de DEZ MIL REAIS, divididos em 10 (dez) parcelas de R\$ 1.000,00 (mil reais), referentes ao pagamento de nossos serviços médicos profissionais, tais como consultas médicas, sessões de fisioterapia, exames de ultrassonografia, realizados durante o ano de 2005, pelos quais damos plena e total quitação."

Segundo recibo

"Recebemos da Sra. CRISTINA PIRES TEIXEIRA DE MIRANDA (CPF 704.338.442-72), a importância acima de (DEZ MIL REAIS), divididos em 10 (dez) parcelas de R\$ 1.000,00 (HUM MIL REAIS), referentes ao pagamento de nossos serviços médicos, tais como consultas clínicas e avaliações médicas, serviços odontológicos, tais como avulsões, restaurações, tratamento e manutenção ortodônticos, serviços laboratoriais, tais como exames de rotina e especializados, serviços de fisioterapia especializados, realizados na referida senhora, durante o corrente ano, pelo qual damos total quitação."

Nesse contexto, em que sequer há certeza acerca dos serviços que foram efetivamente prestados, a aceitação destas despesas somente seria possível mediante a apresentação de elementos de prova adicionais, o que não foi aportado aos autos.

Quanto a eventual processo em que as despesas médicas da Contribuinte tenham sido acatadas, o resultado porventura favorável não vincula esta Julgadora.

Assim, a despeito das alegações oferecidas em sede de Contrarrazões pela Contribuinte, é incabível a dedução das despesas médicas pleiteadas, quando as respectivas provas não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, restabelecendo a glosa no valor de R\$ 10.000,00, a título de despesas médicas.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo