



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

Processo nº 13629.001834/2006-09
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.094 – 2ª Turma
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria IRPF - Deduções - Despesas Médicas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IVALDO MAIA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Incabível a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 07/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurelio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Gustavo Lian Haddad.

Relatório

Em sessão plenária de 03/12/2008, foi julgado o Recurso Voluntário nº 166.599, prolatando-se o Acórdão 196-00.093 (fls. 50 a 59), assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2002

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE COM BASE EM RECIBOS DE PESSOAS JURÍDICAS. NOTAS DE DÉBITO.

Não há forma legalmente prescrita para a comprovação dos pagamentos por serviços médicos prestados, exigindo-se que determinadas informações permitam identificar o prestador de serviços (nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC). Se o fisco nada questiona sobre a legitimidade da despesa, improcede a glosa que se amparou unicamente no fato de ter o contribuinte se utilizado de recibos.

Recurso voluntário provido em parte.”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os Membros da Sexta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer as deduções a título de despesas médicas no valor de R\$ 7.157,50, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Valéria Pestana Marques (relatora) que deu provimento em menor extensão para restabelecer o valor de R\$ 6.900,00. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio.”

Cientificada do acórdão em 28/05/2009 (fls. 61), a Fazenda Nacional interpôs, em 29/05/2009, o Recurso Especial de fls. 64 a 70, com fundamento no art. 7º, inciso I, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vigente à época, alegando que o julgado teria contrariado o artigo 1º, §2º, da nº Lei 8.846, de 1994, bem como teria destoado da prova constante dos autos, sobretudo dos documentos de fls. 12.

No apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- a divergência instalada no âmbito da Sexta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes diz respeito à natureza das provas apresentadas para comprovação

de despesas médicas relativas a serviços prestados por pessoas jurídicas, bem como a suficiência, ou insuficiência, dos recibos acostados aos autos;

- a questão envolve discussão legal e probatória conforme, aliás, já noticiado no item do cabimento do presente recurso;

- primeiramente, sob o prisma do direito aplicável à espécie, o r. acórdão proferido pelo colegiado *a quo* ofende a lei, na medida em que nega aplicação e obediência ao disposto no artigo 1º, da Lei nº 8.846, de 1994, segundo o qual toda prestação de serviços enseja a emissão de nota fiscal:

Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

- se toda operação comercial (venda de mercadorias, prestação de serviços...) enseja a emissão de nota fiscal correspondente, o caso em apreço não excepciona a regra, de maneira que caberia ao contribuinte desejoso por demonstrar despesas médicas dedutíveis, apresentar a nota fiscal correspondente aos tratamentos realizados, entretanto, não o fez (cita doutrina de Antonio da Silva Cabral);

- portanto, o contribuinte deve desincumbir-se de seu ônus de prova nos termos exigidos pela lei; e a lei, como demonstrado, dispõe claramente que a prova da prestação dos serviços é feita por meio da apresentação da nota fiscal correspondente, o que não ocorreu no caso dos autos;

- aliás, a respeito da necessidade de apresentação da nota fiscal para comprovação da despesa médica, calha transcrever, porque bastante oportuno, o seguinte trecho constante do voto vencido da Conselheira Valéria Pestana Marques:

“(...) apenas se restar demonstrado que a pessoa jurídica estava, à época, dispensada pelas autoridades estaduais e/ou municipais competentes da emissão de notas fiscais, poderia utilizar-se de outro documento equivalente para a comprovação dos serviços prestados e, ainda assim, desde que este contivesse os elementos definidores das operações a que se referisse.

E tal fato incumbe ao contribuinte demonstrar, a teor do disposto no art. 16, §3º, do Decreto n.º 70.235/72, acrescido que foi pelo art. 1º, da Lei n.º 8748/93.”

- ora, como bem salientou a Conselheira, o contribuinte não provou que o hospital ou o centro radiológico estavam “dispensados da emissão da nota fiscal” e tampouco apresentou comprovantes que contivessem, satisfatoriamente, “os elementos definidores das operações a que se referissem”, o que se verá doravante.

- no que diz respeito às provas produzidas, que não se diga que os recibos de fls. 12 (R\$79,50 e R\$178,00) são suficientes para demonstrar as despesas médicas em relação às quais foram pretensamente destinados, pois basta breve exame para constatar que não atendem todos os requisitos exigidos pela Lei nº 9.205/95, art. 8º, § 2º, III, quais sejam:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

*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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu**, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;*

- os recibos apresentados pelo contribuinte (fls. 12) não contêm informação suficiente, pois o art. 8º, § 2º, III, acima transcrito, exige que o comprovante contenha “**indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu**”;

- apesar da exigência clara e objetiva, os recibos de fls. 12 não contêm indicação suficiente das pessoas jurídicas que receberam o pagamento, já que nenhum deles traz o endereço do prestador de serviços; o recibo de R\$ 79,50 não menciona o número do CNPJ da empresa, enquanto o outro, de R\$ 178,00, embora o mencione, mais parece que o número foi acrescentado posteriormente no canto inferior direito do documento;

-de acordo com o artigo 73, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, sob pena de serem glosadas;

- a declaração inexata, assim entendida aquela que contiver qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida (art. 841, III, RIR), será objeto de lançamento de ofício;

- ademais, de se lembrar que toda atuação fiscal está vocacionada a realizar o princípio da supremacia do interesse público e também da solidariedade, o que contrasta com o acolhimento de deduções indevidas, que não estejam estritamente conforme as exigências da lei;

- portanto, deve prevalecer o voto vencido, da lavra da ilustre Conselheira Valéria Pestana Marques, por retratar a melhor solução jurídica ao caso concreto;

- o contribuinte não se desincumbiu satisfatoriamente do ônus de provar a efetiva realização dos serviços médicos, razão pela qual é de ser restabelecida a glosa das deduções indevidamente realizadas, na forma do voto vencido, com a conseqüente reforma do r. acórdão.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do recurso, reformando-se a decisão recorrida, restabelecendo-se a glosa relativa às deduções das despesas de R\$ 79,50 (Centro Radiológico Especializado) e R\$ 178,00 (Hospital Sobrasa).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 202-00.016, de 23/07/2009 (fls. 71 a 73), que assim registra:

“A recorrente defende, no mesmo sentido do voto vencido, a permanência da glosa sobre dois valores pagos a pessoas jurídicas. Não concorda com a aceitação de recibos com dados incompletos, no caso o endereço do prestador do serviço. Sustenta, portanto, além de contrariedade à Lei n.º 8.846/94, em seu artigo 1º, a contrariedade à evidência de provas, pois afirma que o documento às fls. 12 não é apto a comprovar a despesa realizada.

De fato, a lei exige, no caso da pessoa jurídica, a emissão de nota fiscal para comprovação de despesas dedutíveis do tributo, como defende a requerente. Não há amparo legal que desobrigue a empresa prestadora de serviços de tal emissão. Conclui-se, portanto, ter ocorrido contrariedade à lei, no caso ao art. 1º da Lei n.º 8.846/94.

Quanto à contrariedade à evidência de provas, a recorrente sustenta que os recibos apresentados estão com informação incompleta, num deles por falta do CNPJ e do endereço e no outro por falta do endereço. Na decisão, o colegiado entendeu que tais documentos se conformam ao que determina o artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250/1995, mas na verdade os recibos apresentados estão com informação insuficiente, tendo como parâmetro este último dispositivo. Assim, ocorre contrariedade à evidência de prova, uma vez que os recibos utilizados para elisão do tributo não poderiam ter sido aceitos.

Desta forma, logrou a recorrente estabelecer a alegada divergência no que tange à contrariedade à lei e à evidência de provas.

E, assim sendo, deve ser dado seguimento ao recurso especial do recorrente.”

Cientificado em 24/09/2009 (fls. 75/verso), o Contribuinte ficou-se em silêncio, conforme informação de fls. 76.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Trata-se de Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional em 29/05/2009, com fundamento no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, vigente à época, portanto cuida-se de apelo apresentado na modalidade de contrariedade à lei ou à evidência de prova.

Não foram oferecidas Contra-Razões.

Preliminarmente, verifica-se que no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 71/72, consta o seguinte:

“Passo à análise do exame de admissibilidade do recurso especial.

A recorrente defende, no mesmo sentido do voto vencido, a permanência da glosa sobre dois valores pagos a pessoas jurídicas. Não concorda com a aceitação de recibos com dados incompletos, no caso o endereço do prestador do serviço. Sustenta, portanto, além de contrariedade à Lei n.º 8.846/94, em seu artigo 1º, a contrariedade à evidência de provas, pois afirma que o documento às fls. 12 não é apto a comprovar a despesa realizada.

De fato, a lei exige, no caso da pessoa jurídica, a emissão de nota fiscal para comprovação de despesas dedutíveis do tributo, como defende a requerente. Não há amparo legal que desobrigue a empresa prestadora de serviços de tal emissão. Conclui-se, portanto, ter ocorrido contrariedade à lei, no caso ao art. 1º da Lei n.º 8.846/94.

Quanto à contrariedade à evidência de provas, a recorrente sustenta que os recibos apresentados estão com informação incompleta, num deles por falta do CNPJ e do endereço e no outro por falta do endereço. Na decisão, o colegiado entendeu que tais documentos se conformam ao que determina o artigo 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250/1995, mas na verdade os recibos apresentados estão com informação insuficiente, tendo como parâmetro este último dispositivo. Assim, ocorre contrariedade à evidência de prova, uma vez que os recibos utilizados para elisão do tributo não poderiam ter sido aceitos.

Desta forma, logrou a recorrente estabelecer a alegada divergência no que tange à contrariedade à lei e à evidência de provas.

E, assim sendo, deve ser dado seguimento ao recurso especial do recorrente.”

De plano, constata-se a total impertinência da manifestação acima, adentrando ao mérito do Recurso Especial, cuja competência para julgamento é da Câmara

Superior de Recursos Fiscais. Por oportuno, esclareça-se que o dispositivo regimental que prevê a modalidade recursal ora tratada assim estabelece:

“Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e”

Assim, trata-se de recurso cujo pressuposto de admissibilidade – contrariedade à lei ou à evidência de prova – confunde-se com o próprio mérito do apelo, a ser julgado pela CSRF. Destarte, não cabe ao examinador da admissibilidade adentrar ao mérito do caso tratado no acórdão, a ver se este teria ou não contrariado a lei ou a evidência da prova, para finalmente concluir se daria ou não seguimento ao apelo. Obviamente que assim ele extrapola da sua competência, para usurpar a da CSRF. Nesse passo, esclareça-se que a problemática ora tratada há muito já foi resolvida no âmbito do CARF, entendendo-se que, relativamente a esta modalidade de recurso, basta que a Fazenda Nacional alegue adequadamente a contrariedade à lei ou à evidência de prova, cabendo à CSRF decidir sobre o mérito do recurso.

A problemática aqui retratada também foi vivida pelo STJ, relativamente ao Recurso Especial por contrariedade à lei, e pelo STF, no que tange ao Recurso Extraordinário contra decisão contrária à Constituição (permissivo contido na alínea "a", do inciso III, do art. 102, da Constituição Federal). Neste último caso, a solução adotada, a exemplo do posicionamento que já era esposado pelos antigos Conselhos de Contribuintes, foi sedimentada por meio do Recurso Extraordinário nº 298.694, publicado em 23/04/2004, assim ementado:

*"II. Recurso extraordinário: letra 'a': alteração da tradicional orientação jurisprudencial do STF, segundo a qual só se conhece do RE, 'a', se for para dar-lhe provimento: **distinção necessária entre o juízo de admissibilidade do RE, 'a' - para o qual é suficiente que o recorrente alegue adequadamente a contrariedade pelo acórdão recorrido de dispositivos da Constituição nele prequestionados - e o juízo de mérito, que envolve a verificação da compatibilidade ou não entre a decisão recorrida e a Constituição, ainda que sob prisma diverso daquele em que se hajam baseado o Tribunal a quo e o recurso extraordinário.**" (grifei)*

Destarte, em sede de exame de admissibilidade de Recurso Especial, incabível adentrar-se ao mérito do apelo, por absoluta incompetência, o que por si só já seria motivo para a declaração de nulidade do respectivo despacho (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972). Entretanto, considerando que o apelo ao final foi encaminhado à CSRF, a quem efetivamente compete o seu julgamento, deixa-se de declarar a nulidade do despacho.

Adentrando ao mérito do Recurso Especial, verifica-se que a matéria em questão diz respeito à dedução, a título de despesas médicas, no total de R\$ 257,50 (recibos de fls.12), a saber:

- R\$ 178,00, referente ao Centro Radiológico Espec;

- R\$ 79,50, relativo ao Hospital Sobrasa.

A motivação da glosa foi o não preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 8º da Lei nº 9.250, de 1995 (art. 80 do RIR/1999), que assim estabelece, *verbis*:

“Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

(...)

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;”

De plano, é de se estranhar que os prestadores dos serviços ora enfocados, sendo Pessoas Jurídicas, não tenham fornecido a competente Nota Fiscal, e sim recibos. Nesse passo, ainda que se quisesse aceitar ditos recibos, os documentos de fls. 12 não atendem aos requisitos estabelecidos no inciso III, do § 2º, acima transcrito, vez que deles não constam nem o nome nem o endereço das empresas que supostamente teriam prestados os serviços. Quanto ao CNPJ, este sequer consta do recibo no valor de R\$ 79,50, e quanto ao recibo no valor de R\$ 178,00, não há a certeza de que o respectivo número tenha sido apostado pelo emitente, no momento do preenchimento.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Processo nº 13629.001834/2006-09
Acórdão n.º **9202-003.094**

CSRF-T2
Fl. 13

CÓPIA