

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 10680.003876/2007-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2102-002.910 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de abril de 2014
Matéria IRPF - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE
Recorrente CARLOS EDUARDO MAZONI ANDRADE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. RECURSO PROVIDO PARCIALMENTE.

A comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas é ônus do contribuinte, sempre que instado pela fiscalização a fazê-la. A apresentação de recibos, isoladamente, não assegura o direito à dedução da base de cálculo do imposto dos valores supostamente pagos, sendo imprescindível a exibição de cópias de cheques, transferência de numerário ou comprovação de saques em datas que precederam aos pagamentos, que evidenciem a disponibilidade para fazê-lo com numerário. Após comprovações apresentadas pelo contribuinte, a glosa de dedução de despesas somente pode ser mantida quando restarem motivadas as razões da autoridade administrativa, sob pena de nulidade do ato por arbitrariedade.

Nos casos em que o contribuinte apresenta cópia de cheques nominais ao profissional odontológico e/ou à clínica, tais documentos devem ser acatados como prova da despesas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Assinado digitalmente.

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS - Presidente

Assinado digitalmente.

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator

EDITADO EM: 13/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Raimundo Tosta Santos (presidente da turma), Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti (vice-presidente), Núbia de Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Alice Grecchi e Carlos André Rodrigues Pereira Lima.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fl. 59, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG, de fls. 42 a 47, que julgou parcialmente procedente o lançamento do IRPF de fls. 02 a 06, relativo ao ano-calendário 2004, lavrado em 26/02/2007, com ciência do RECORRENTE em 05/03/2007 (fl. 22).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 11.515,88, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício aplicada no percentual de 75%. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 03 e 04, o presente lançamento decorreu da glosa de deduções relativas a despesas médicas no valor de R\$ 19.711,68 e à previdência privada no valor de R\$ 2.700,00.

DA IMPUGNAÇÃO

Regularmente intimado, o RECORRENTE apresentou a impugnação de fl. 01, declarada tempestiva pela DRF de origem, conforme consta à fl. 23. Em suas razões, afirmou, resumidamente, o seguinte:

I. Que as despesas médicas foram altas em razão de tratamento dentário pelo qual passou.

II. O comprovante de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte referente ao ano-calendário 2004 contém a informação da despesa

com previdência privada, bem como a despesa médica com a UNIMED/BH.

Na oportunidade, acostou os recibos de fls. 09 a 14 além do comprovante de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte de fl. 15.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 42 a 47 dos autos, julgou procedente em parte o lançamento do imposto, através de acórdão com a seguinte ementa:

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

Exercício: 2005

DEDUÇÕES.

São admitidas as deduções pleiteadas com a observância da legislação tributária e que estejam devidamente comprovadas nos autos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora reestabeleceu a dedução a título de contribuição previdência privada no valor de R\$ 2.700,00, bem como a dedução de despesa médica no valor de R\$2.131,68 declarada como tendo sido paga à UNIMED/BH, pois ambas foram devidamente comprovadas pelo RECORRENTE através do comprovante de rendimentos pagos e retenção de imposto de renda na fonte de fl. 15.

Em relação às demais despesas médicas, apesar de o contribuinte ter acostado aos autos os recibos de fls. 09 a 14, a DRJ de origem entendeu que tal documentação não é robusta o bastante para infirmar o lançamento, pois não comprova, de forma inequívoca, a materialidade dos pagamentos vinculados à efetiva prestação dos serviços.

Assim, em razão da falta de comprovação de forma objetiva da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento realizado, foi mantido o lançamento no que diz respeito às glosas das demais despesas médicas pleiteadas pelo RECORRENTE, quais sejam:

- R\$ 12.000,00 pagos ao Dr. Antonio Miguel da Silveira;
- R\$ 2.820,00 pagos ao Dr. Adan Maurício Lopes Velasquez; e
- R\$ 2.760,00 pagos ao Dr. Vicente Santos Dias.

Portanto, a glosa total mantida pela fiscalização foi de R\$ 17.580,00. Refazendo os cálculos, foi apurado imposto suplementar a pagar no valor de R\$ 4.337,72, a ser acrescido de multa de ofício e juros de mora (fl. 47).

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O RECORRENTE, intimado da decisão em 30/11/2011, conforme AR de fl. 54, apresentou recurso voluntário de fl. 59, em 30/12/2011. Em sua defesa, o RECORRENTE acostou a cópia de 8 (oito) cheques no valor de R\$ 1.000,00 cada, emitidos em nome do Dr. Antonio Miguel da Silveira e outros.

Apontou para o fato de que tais cheques possuem a numeração e a data em sequência.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos André Rodrigues Pereira Lima

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Da delimitação do litígio

Em seu recurso voluntário, o contribuinte apenas contestou o julgamento de primeira instância quanto às despesas do seu tratamento odontológico. Não houve, portanto, expressa discordância a respeito das glosas das deduções com o médico Vicente Santos Dias (R\$ 2.760,00) e com o psicólogo Adan Maurício Lopes Velasquez (R\$ 2.820,00), devendo tais glosas serem mantidas.

Sendo o que importava relatar, adiante é a análise das razões de defesa do RECORRENTE no seu voluntário.

Da dedução de despesas com tratamento odontológico

O presente caso resume-se à aceitação dos documentos apresentados pelo RECORRENTE como prova dos serviços odontológicos prestados pelo Dr. Antonio Miguel da Silveira, no valor de R\$ 12.000,00, no ano-calendário 2004.

Sobre as deduções da base de cálculo na declaração de ajuste anual, o Decreto nº 3.000/99, em seu art. 73, estabelece que todas as deduções estão sujeitas à comprovação de sua realização, nos seguintes termos:

"Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte.

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa.

§ 3º Na hipótese de rendimentos recebidos em moeda estrangeira, as deduções cabíveis serão convertidas para Reais, mediante a 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 do rendimento."

Em seu art. 80, o RIR/1999 determina, ainda, o seguinte:

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

§ 1º - O disposto neste artigo:

(...)

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."

No caso dos autos, os recibos foram rejeitados pela fiscalização tendo em vista que o RECORRENTE deixou de apresentar comprovação da efetividade dos serviços, bem como, dos pagamentos correspondentes, através de cópias de cheques ou extratos bancários que atestassem a despesa realizada.

Em decorrência do exposto, o RECORRENTE apresentou, quando da interposição de recurso ao CARF, a cópia de 8 (oito) cheques no valor de R\$ 1.000,00 cada, os quais possuem a numeração e a data em sequência (fls. 60 a 63).

Da análise de tais cheques, percebe-se que:

- dois deles foram emitidos em nome do Dr. Antonio Miguel da Silveira (cheques de nº 294538 e nº 294541);
- dois foram emitidos em nome da Dental Capital LTDA. (cheques nº 294539 e nº 294540);
- dois foram emitidos em nome do Centro Odontológico Integrado LTDA. (cheques nº 294542 e nº 294543);
- dois deles encontram-se nominais a terceiros, que não o médico e a clínica odontológica (cheques nº 294537 e nº 294545).

Entendo que a cópia dos outros 6 (seis) cheques (nº 294538 a nº 294543) devem ser aceitas como comprovação de despesas odontológicas no valor de R\$ 8.000,00, pois foram emitidos em sequência, encontram-se nominais ao próprio profissional médico ou à clínica odontológica e demonstram a efetividade dos serviços.

Para efetuar a glosa de deduções, a autoridade fiscal deve motivar o seu ato, expondo as razões para efetivação da glosa. Contudo, tal ato (glosa de deduções) deve obedecer aos limites fixados em lei, sob pena de o ato administrativo tornar-se arbitrário e, portanto, ilegal.

Sobre a discricionariedade do ato administrativo, transcrevo abaixo as lições de Celso Antônio Bandeira de Mello:

“89. A situação é bastante diversa quando a lei deixa ao Poder Público certa margem de discricionariedade por ocasião da prática do ato. Assim, considere-se o caso da autorização do porte de arma. Se o particular o solicita, a Administração deferirá ou não, posto que a lei não constrange à prática do ato, dado que faculta ao Poder Público examinar no caso se convém ou não atender ao pretendido pelo interessado.(...)”

90. Em suma: discricionariedade é liberdade dentro da lei, nos limites da norma legal, e pode ser definida como: ‘ margem de liberdade conferida pela lei ao administrador a fim de que este cumpra o dever de integrar com sua vontade ou juízo a norma jurídica, diante do caso concreto, segundo critérios subjetivos próprios, a fim de dar satisfação aos objetivos consagrados no sistema legal’.

91. Não se confundem discricionariedade e arbitrariedade. Ao agir arbitrariamente o agente estará agredindo a ordem jurídica, pois terá se comportado fora do que lhe permite a lei. Seu ato, em consequência, é ilícito e por isso mesmo corrigível judicialmente.

(...)

98. Assim, a discricionariedade existe, por definição, única e tão-somente para proporcionar em cada caso a escolha da providência ótima, isto é, daquela que realize superiormente o interesse público almejado pela lei aplicanda. Não se trata, portanto, de uma liberdade para a Administração decidir a seu talante, mas para decidir-se do modo que torne possível o alcance perfeito do desiderato normativo. (...)” (BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de Direito Administrativo**. 22ª ed. rev. São Paulo: Malheiros, 2007. p.413 a 418).

Conforme preceitua o art. 73 do RIR/99, as deduções pleiteadas em declaração de ajuste anual estão sujeitas à comprovação do contribuinte, o que ocorreu, mesmo que de forma parcial.

No caso, não há que se falar em deduções exageradas (art. 73, § 1º, do Decreto nº 3.000/99), tendo em vista que o RECORRENTE auferiu, no ano-calendário 2004, rendimento bruto (soma dos rendimentos tributáveis, dos rendimentos isentos e dos rendimentos sujeitos à tributação exclusiva) no valor de R\$ 184.374,68 (fl. 19). Portanto, a renda do RECORRENTE era suficiente para arcar com as despesas médicas objeto do presente recurso.

Desta forma, deve ser restabelecida parcialmente a dedução de despesa médica no valor de R\$ 6.000,00 (e não de R\$ 12.000,00) paga ao Dr. Antonio Miguel da Silveira, eis que sua efetividade foi comprovada por meio das cópias de cheques acostados às fls. 60 a 63.

Portanto, deve ser mantido o lançamento em relação às glosas dos seguintes valores:

- R\$ 6.000,00 pagos ao Dr. Antonio Miguel da Silveira;
- R\$ 2.820,00 pagos ao Dr. Adan Maurício Lopes Velasquez; e
- R\$ 2.760,00 pagos ao Dr. Vicente Santos Dias.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para alterar o lançamento, reconhecendo a dedutibilidade parcial das despesas odontológicas com o Dr. Antonio Miguel da Silveira (comprovada despesa no valor de R\$ 8.000,00), e manter o lançamento em relação às demais glosas.

Assinado digitalmente.

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator

Processo nº 10680.003876/2007-34
Acórdão n.º **2102-002.910**

S2-C1T2

Fl. 72

CÓPIA