



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

Processo nº 15956.000093/2008-16
Recurso nº 514.207 Voluntário
Acórdão nº **2102-001.415 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria IRPF - DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS
Recorrente MARIA ÂNGELA DA SILVA SORDI MARCHI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005

IRPF. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. DEDUÇÕES. COMPROVAÇÃO.

A glosa de dedução de despesas devidamente respaldadas em recibos que revestidos das formalidades legais, com nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF do profissional prestador de serviço, somente pode ser mantida quando restarem motivadas as razões da autoridade administrativa, sob pena de nulidade do ato por arbitrariedade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencida a Conselheira Núbia Matos Moura que negava provimento.

ASSINADO DIGITALMENTE

GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS - Presidente.

ASSINADO DIGITALMENTE

CARLOS ANDRÉ RODRIGUES PEREIRA LIMA - Relator.

EDITADO EM: 18/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta Pereira Rodrigues Domene, Núbia Matos Moura, Rubens Maurício Carvalho, Atilio Pitarelli e Carlos André Rodrigues Pereira Lima

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 109 a 131, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 99 a 106, que julgou procedente o lançamento do IRPF de fls. 01 a 06, relativo aos anos-calendário 2004 e 2005, lavrado em 13/03/2008, com ciência da RECORRENTE em 18/03/2008 (fl. 48).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 15.829,18, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%. De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 02 e 03, o presente lançamento teve origem na glosa de deduções relativas a despesas médicas, nos seguintes termos:

“001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Redução indevida da Base de Cálculo com despesas médicas, pleiteadas indevidamente, conforme abaixo:

I - DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO EXERCÍCIO DE 2005 - ANO-CALENDÁRIO DE 2004:

1 - Marcio Ophir Carlomagno - CPF N. 862.838.718-87 - a valor de R\$ 4.200,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço;

2- Leila Marcolini - CPF N. 259.648.308-46 - valor de R\$ 4.060,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço;

3- Rodrigo Maldonado - CPF N. 258.188.448-70 - valor de R\$ 8.000,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço;

II- DECLARAÇÃO DE AJUSTE DO EXERCÍCIO DE 2006 - ANO-CALENDÁRIO DE 2005:

1- Marcio Ophir Carlomagno - CPF N. 862.838.718-87 - valor de R\$ 5.680,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço;

2- Liana Helena C Maggian - CPF N. 294.077.398-05 - valor de R\$ 5.040,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço;

3- *Péricles Machado & CIA S/C - CNPJ. 04.349.987/0001-05 - valor de R\$ 823,00 - valor glosado por falta de comprovação do efetivo pagamento e da efetiva prestação do serviço.*

OBS. Conforme reiterados acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do efetivo pagamento.

A prova irrefutável da efetividade dos pagamentos seria possível mediante a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários, nos quais constataste os saques efetuados, coincidentes em datas e valores com os recibos apresentados. Se a comprovação é possível e o contribuinte não a faz, porque não pode ou porque não quer, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato.

Assim, como o contribuinte não apresentou comprovação inequívoca dos pagamentos correspondentes aos serviços prestados, é de se glosar o montante consignado como dedução a título de despesas médicas.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>31/12/2004</i>	<i>R\$ 16.260,00</i>	<i>75,00</i>
<i>31/12/2005</i>	<i>R\$ 11.543,00</i>	<i>75,00</i>

Enquadramento legal:

Art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43;

Arts. 73 e 80 do RIR/99.”

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 46 e 47, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de fls. 19 e 20, a RECORRENTE enviou a carta de fls. 22 a 45, oportunidade em que apresentou a documentação solicitada pela autoridade fiscal. Contudo, no tocante às despesas médicas, afirmou estaria impossibilitada de comprovar, por outros meios que não pelos recibos entregues (fls. 27 a 34 e fls. 37 a 43), o efetivo pagamento das despesas, por ter pago em moeda corrente, de numerário guardado consigo.

Assim, a autoridade fiscal relatou o seguinte:

“(…)

7- Analisando a documentação apresentada, concluímos que a prova irrefutável da efetividade dos pagamentos seria possível mediante a apresentação de cópias de cheques ou extratos bancários, nos quais constataste os saques efetuados, coincidentes em datas e valores com os recibos apresentados. Se a comprovação é possível e a contribuinte não a faz, porque não pode ou porque não quer, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato. Assim, como a contribuinte não

apresentou a comprovação inequívoca dos pagamentos correspondentes aos serviços prestados, e também, não comprovou a efetiva prestação dos serviços, nem a efetiva utilização dos serviços profissionais etc., conforme solicitado nas letras A a E dos itens 4 e 9 do referido Termo de Intimação, é de se glosar o montante não comprovado de dedução a título de despesas médicas e, assim, lavramos o presente AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)”

As declarações de ajuste anual da RECORRENTE, referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, foram acostadas às fls. 07/10 e 13/14, respectivamente.

Em razão das glosas efetuadas pela fiscalização, foi apurado imposto de renda no valor de R\$ 7.645,83, que se sujeita à multa de ofício e aos juros de mora, conforme demonstrativo de cálculo de fls. 04 a 06.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 04/04/2008 (fl. 49), a RECORRENTE apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 50 a 72. Em suas razões, demonstrou a inconformidade com as glosas efetuadas pela fiscalização, as quais classificou de arbitrárias e ilegais, pois entendeu que todas as despesas médicas estariam comprovadas pelos recibos apresentados durante a ação fiscal.

Anexou aos autos, novamente, os recibos das despesas, bem como declarações prestadas pelos profissionais médicos atestando a realização dos tratamentos (fls. 73 a 85, referente ao ano-calendário 2004, e fls. 86 a 97, referente ao ano-calendário 2005).

Alegou ainda que:

“(...

E mais, a Declaração de Rendimentos do impugnante comprova que o mesmo tinha saldo para efetuar pagamento em dinheiro, o que efetivamente ocorreu, demonstrando o absurdo cometido pela fiscalização.

De outra banda; o inciso III, do § 1º, do art. 80, do Regulamento do Imposto de Renda, ao tratar da dedução na declaração de rendimentos, das despesas médicas, é de clareza meridiana, ao assentar a possibilidade de tal procedimento, observando que:

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 presente caso, a Impugnante está apresentando os comprovantes que demonstram, claramente, as despesas médicas e odontológicas efetuadas. Tudo foi realizado em total conformidade com os requisitos exigidos pelo Regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 80.

(...)

Todos os recibos cumprem os requisitos estampados no RIR. Trata-se de fato inegável.

Deste modo, somente caberia a exigência de cheque para a comprovação das despesas médicas, no caso de não ser possível a prova, por documento, que preencha os requisitos estabelecidos no art. 80. O inciso III, § 1º, do art. 80, do RIR é claro: ‘... na falta de documentação’.

Em tais condições, é possível, verificar que simplesmente, presumiu-se a inidoneidade dos documentos apresentados, sem qualquer prova em contrário.

(...)”

Como forma de sustentar sua tese, citou diversos entendimentos doutrinários, bem como jurisprudências do antigo Conselho de Contribuintes.

Ademais, demonstrou inconformidade com a aplicação dos juros calculados pela taxa SELIC, tendo em vista o caráter remuneratório desta. Por fim, afirmou que a multa de ofício aplicada seria confiscatória.

Assim, requereu fosse julgado improcedente o lançamento.

DA DECISÃO DA DRJ

A DRJ, às fls. 99 a 106 dos autos, julgou procedente o lançamento do imposto, através de acórdão com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2004, 2005

GLOSA DE DEDUÇÕES COM DESPESAS MÉDICAS.

O direito às deduções de despesas médicas mediante recibos, quando exageradas, condiciona-se à comprovação da efetividade dos serviços prestados, bem como dos correspondentes pagamentos a juízo da autoridade lançadora. Art. 73 do RIR/99.

JUROS SELIC.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei n.º 9.065/95 e artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 e Súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes.

MULTA DE OFÍCIO E VEDAÇÃO AO CONFISCO.

No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75% conforme estabelece a legislação. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa aplicá-la, não lhe competindo o exame da constitucionalidade das Leis, nem deixar de aplicá-las, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal neste sentido. Art. 44, I da Lei 9.430/96.

Lançamento Procedente”

Nas razões do voto do referido julgamento, a autoridade julgadora rebateu, uma a uma, as alegações da RECORRENTE, e findou por julgar procedente o lançamento de imposto de renda consubstanciado no auto de infração.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão em 10/06/2009, conforme AR de fl. 108v. dos autos, apresentou recurso voluntário de fls. 109 a 131 em 23/06/2009 (fl. 132), através de procurador constituído às fls. 25 e 26. Em suas razões de apelo, reitera os argumentos da impugnação.

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.

Ao comparar as declarações de ajuste do RECORRENTE (fls. 112 a 120) com os recibos de despesas médicas de fls. 37 a 111, a autoridade fiscal efetuou a glosa das seguintes despesas médicas:

1) ano-calendário 2004:

- R\$ 4.200,00 pagos ao profissional Márcio Ophir Carlomagno;
- R\$ 4.060,00 pagos à profissional Leila Marcolini; e
- R\$ 8.000,00 pagos ao profissional Rodrigo Maldonado.

2) ano-calendário 2005:

- R\$ 5.680,00 pagos ao profissional Márcio Ophir Carlomagno;
- R\$ 5.040,00 pagos à profissional Liana Helena C. Maggian; e
- R\$ 823,00 pagos à Péricles Machado & CIA S/C.

No que tange às despesas acima citadas, entendo que deve ser reformado o lançamento, pelas razões adiante expostas.

O Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), 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 irrecorrível 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 hospitalares, 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 emitidos pelos profissionais médicos foram rejeitados, pois, sob os olhos da fiscalização, a RECORRENTE não apresentou comprovação inequívoca dos pagamentos correspondentes aos serviços prestados, como, por exemplo, cópias de cheques ou extratos bancários, com lançamentos coincidentes em valor e data com os recibos.

Posteriormente, a RECORRENTE novamente juntou aos autos os recibos das despesas médicas, bem como declarações prestadas pelos profissionais, onde os mesmos atestam a efetividade dos serviços médicos/odontológicos prestados (fls. 73 a 97).

Feitos os esclarecimentos acima, passo a analisar o caso em tela.

Em oposição ao alegado pela autoridade julgadora de primeira instância, entendo que os recibos emitidos pelos profissionais médicos (assim como as notas fiscais de fls. 96 e 97), aliados às declarações expedidas pelos mesmos profissionais, devem sim ser aceitos como comprovação de despesas médicas.

Para efetuar a glosa de deduções, a autoridade fiscal deve motivar o seu ato, expondo as razões para efetivação. 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.

Quando intimado pela fiscalização, a RECORRENTE apresentou os recibos de fls. 27 a 43. Posteriormente, quando da apresentação de sua impugnação, a RECORRENTE juntou novamente aos autos os mesmos recibos médicos, bem como as declarações prestadas pelos profissionais (fl. 74; fls. 76 e 77; fl.79; fl. 87; fls. 92 e 93; e fl. 95).

Assim, entendo que os recibos em conjunto com as declarações comprovam a efetividade das despesas de serviços médicos/odontológicos e de fisioterapia. Assim, agiu em conformidade com o que determina o art. 73 do Decreto nº 3.000/99, não podendo a autoridade lançadora simplesmente efetuar a glosa de tais despesas sem motivar legalmente o seu ato.

No caso, não há que se falar em deduções exageradas ou em valores exorbitantes (art. 73, § 1º, do Decreto nº 3.000/99), tendo em vista que a RECORRENTE possuía, nos anos-calendário 2004 e 2005, rendimento líquido de R\$ 56.118,08 e R\$ 54.240,46, respectivamente (vide fls. 35 e 36 e fls. 44 e 45). Assim, a renda da RECORRENTE era suficiente para arcar com as despesas médicas de R\$ 16.260,00 e R\$ 11.543,00 nos anos-calendário 2004 e 2005, respectivamente.

Desta forma, o pedido de dedução de tais despesas médicas, formulado pela RECORRENTE, deve ser acatado, tendo em vista que os recibos apresentados aliados às declarações prestadas pelos profissionais médicos são perfeitamente aptos a comprovar a efetividade do dispêndio com serviços médicos.

Sobre o tema, importante transcrever ementa de acórdão proferido pela antigo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, *verbis*:

“GLOSA DE DEDUÇÃO DE DESPESAS — FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO.

A glosa de dedução de despesas, após a justificativa apresentada pelo contribuinte, deve ser seguida de rigorosa fundamentação que demonstre a inaplicabilidade do art. 242 do RIR/94 às despesas incorridas. A simples alegação, sem contradição demonstrada, não fundamenta a glosa.

Processo nº 15956.000093/2008-16
Acórdão n.º **2102-001.415**

S2-C1T2

Fl. 152

administrativa, atinge o princípio da motivação dos atos administrativos.

(recurso voluntário nº 133791; 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; julgamento em 16/04/2003)”

Portanto, deve ser reformado o lançamento no que diz respeito à glosa dos valores de R\$ 16.260,00 e R\$ 11.543,00 a título de despesas médicas, durante os anos-calendário 2004 e 2005, respectivamente.

Assim, o presente lançamento de imposto de renda deve ser cancelado, restando prejudicadas a defesa acerca da multa de ofício dos juros de mora aplicados ao lançamento.

Isto posto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de imposto de renda e, conseqüentemente, da multa de ofício e dos juros moratórios.

ASSINADO DIGITALMENTE

Carlos André Rodrigues Pereira Lima - Relator