



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.000053/2009-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-007.941 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de fevereiro de 2021
Recorrente JOAO FERNANDO DA PALMA ROSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003

DESPESAS COM SAÚDE. DEDUÇÕES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

A dedução das despesas com saúde é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea que atenda aos requisitos legais e estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

O recurso deve ser instruído com os documentos em que se fundamenta, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (relatora) e Sonia de Queiroz Accioly, que deram parcial provimento para restabelecer a dedução de despesas com saúde no valor de R\$ 11.315,00. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Hermes Soares Campos.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) suplementar, apurada em procedimento de revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, em decorrência de dedução indevida de despesas médicas, conforme notificação de lançamento constante das fls. 11 a 15.

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante do Acórdão 17-47.261 – 8ª Turma da DRJ/SP2 (fls. 31 a 33):

Do Lançamento

...

De acordo com o contido na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 13, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da infração de Glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 20.069,00, uma vez que mesmo após regularmente intimado, o contribuinte não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento de todas as despesas consignadas em sua Declaração de Ajuste apresentada.

Consta do relato da autoridade lançadora que diante dos graves indícios de fraude, da expressividade dos valores pleiteados como dedução, da notória superioridade aos valores usualmente praticados e da grande quantidade de despesas Odontológicas declaradas, os recibos e notas fiscais, por si só, são inaptos para o fim almejado em face do que estipula a legislação em vigor.

Dá análise dos documentos apresentados pelo interessado, verificou-se as seguintes irregularidades:

- a) recibos relativos à Dra. Juliana Barmakian - possuem 4 assinaturas diferentes;*
- b) recibos relativos à Dra. Samia Silveira Bittar - possuem 2 assinaturas diferentes;*
- c) dois recibos relativos à Dra. Juliana Barmakian, dois recibos relativos à Dra. Samia Silveira Bittar e o único recibo apresentado de Werther Cruz de Carvalho possuem a mesma assinatura;*

Da Impugnação

Transcorrido o prazo regulamentar para apresentação de defesa ou pagamento do débito em epígrafe, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva às fls. 01/03, anexando documentos às fls. 04/09, alegando em síntese que:

- > apresenta radiografia bucal realizada por profissional especializado, elemento de prova indiscutível de que sofreu intervenções significativas;*
- > apresenta declaração emitida pelo Dr. Fernando José Rocha, ex representante legal da clínica CENCO, comprovando a realização de tratamento odontológico, incluindo reabilitação protética com serviços prestados pelo Dr. Werther Cruz Carvalho, Dra. Juliana Valisan Barmakian, Dra. Samia Silveira Bittar e Dra. Vanessa da Silva Freitas;*
- > a declaração atesta que os serviços prestados são compatíveis com os preços praticados;*
- > os profissionais asseguram que recolheram o IR por tais recebimentos, eliminando a hipótese de ter ocorrido sonegação;*
- > os valores declarados incluem pessoas que são dependentes do impugnante;*
- > a dinâmica financeira atual eliminou o uso de cheques, nem por isso, os valores dos serviços deixam de ser reais;*

> o CTN contempla o princípio da dúvida, que na hipótese, prevê tratamento mais favorável ao interessado;

> requer acolhimento da impugnação e cancelamento do débito fiscal reclamado;

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP2), por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente, pois, em síntese, entendeu que não houve comprovação do efetivo pagamento das despesas declaradas.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 9/2/2011 (fls. 39), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 3/3/2011 (e-fls. 40 a 42), no qual, em síntese, alega preliminarmente que teria direito à dedução de despesas no limite da declaração em modelo simplificado, sem qualquer comprovação, motivo pelo qual não poderia ter sido glosada a totalidade das despesas; que comprovou pela documentação apresentada que houve a efetiva realização dos serviços; que junta declaração dos profissionais que atestam a realização dos serviços e o seu pagamento. Requer a anulação do lançamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto que dele conheço.

O litígio recai sobre a glosa de despesas médicas declaradas pelo contribuinte, no valor de R\$ 20.069,00.

Inicialmente, cabe esclarecer, em relação ao desconto padrão de 20% sobre a base de cálculo do imposto (observado o limite previsto para o ano da declaração), que este somente é aplicável para os contribuintes que optarem pela forma de tributação simplificada, na qual todas as despesas legais dedutíveis são substituídas por tal desconto, sem necessidade de comprovação; este não é caso do contribuinte, que preferiu utilizar-se do modelo completo, no qual poderia beneficiar-se de todas as deduções legais permitidas, mas que estaria sujeito a sua comprovação.

A legislação permite que da base de cálculo do IRPF sejam deduzidos os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a"), desde que devidamente comprovados (art. 73, do RIR/1999) por meio de documento que indique o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem os recebeu (art. 8º, § 2º, inc. III, da Lei 9.250, de 1995).

O lançamento se deu em razão de entender a autoridade fiscal que os recibos a ela apresentados não eram suficientes para convencê-la da efetiva realização das despesas declaradas, motivo pelo qual intimou o contribuinte a apresentar também comprovação de que teria pago pelos mesmos, o que ele não fez. Vejamos (fls. 14):

“...os recibos e notas fiscais, por si só, não foram suficientemente hábeis a comprovar a EFETIVA prestação dos serviços, de modo que, foi o contribuinte novamente intimado, desta vez a apresentar documentação comprobatória do efetivo pagamento desses

serviços, mediante a apresentação de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de saques coincidentes em datas e valores com a prestação dos serviços, entre outros.

A glosa foi mantida pela decisão recorrida em razão de não comprovação do efetivo pagamento das despesas. Vejamos (fls. 36):

As irregularidades nos comprovantes apresentados informados no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, aliado a outros elementos de convicção (expressividade do valor; superioridade em relação aos honorários praticados no mercado), são motivos robustos e justificadores para que a autoridade lançadora expedisse termo de intimação específico e exigisse do notificado a apresentação de esclarecimentos adicionais, como a comprovação dos pagamentos realizados aos profissionais arrolados na Declaração de Ajuste.

...

Procede o argumento de que o avanço tecnológico nos últimos anos diminuiu consideravelmente o uso de cheques, posto que é notório que outros meios de pagamento conferem nos dias de hoje maior segurança e confiabilidade no recebimento de numerários; entretanto, ainda remanesce o ônus do fiscalizado ter juntado aos autos documentos que comprovassem que de fato houve o pagamento dos serviços contratados, tais como extratos bancários, transferências bancárias (TED's, DOC's), faturas de cartão de crédito etc

...

ainda que as despesas médicas tivessem sido pagas em espécie, teria o interessado como comprovar pelo menos os saques para cotejo com os recibos anteriormente apresentados.

Quanto a declaração apresentada, esta não pode ser acolhida como prova do efetivo pagamento dos serviços médicos contratados, posto que foi elaborada de modo extemporâneo, casuístico, e com o fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal. Aliada a radiografia de fls. 04, estes comprovam tão somente a prestação dos serviços contratados. Jamais o efetivo pagamento.

... Não comprovado o fenômeno econômico, não pode ser restabelecida a dedução pleiteada, nos termos do artigo 73 do RIR/99.

A glosa se refere aos seguintes profissionais:

- 1 - Samia Silveira Bittar – R\$ 609,00
- 2 – Adriana Elena Braga – R\$ 120,00
- 3 – Vanessa da S. Freitas – R\$ 3.864,40
- 5 – Juliana Vasilian a Barmakian – R\$ 12.674,80
- 6 – Werther Cruz de Carvalho – R\$ 75,00
- 7 – CENCO Centro de Cirurgias Odontológicas – R\$ 2.132,80
- 8 – Pro Infância Clínica Infantil e Neonatologia – R\$ 593,00

Já desde a impugnação o contribuinte apresentou apenas recibos parciais das despesas declaradas, pois conforme ele mesmo noticia (fls. 4):

Como primeira prova da impugnação, estamos juntando nossa radiografia bucal, realizada por profissional especializado. Ela passa a constituir um elemento indiscutível de que houve intervenções significativas, desde as mais simples e profiláticas, até o que podemos denominar de medidas heróicas e caras.

Complementando tal prova, juntamos declaração do Dr. Fernando José Rosa, cirurgião dentista, comprovando que nos submetemos a tratamento odontológico, incluindo reabilitação protética, com serviços prestados pelos Doutores Wether Cruz Carvalho, CRO nº 49392, Juliana Valisan A. Bannakian, CRO nº 67338, Samia Silveira Bittar, CRO nº 45960 e Vanessa da Silva Freitas. Nela há afirmativa clara de que, com absoluta certeza, os serviços prestados e finalizados são compatíveis com os preços contidos nos documentos. Essa mesma prova, por evidente, espanca toda e qualquer suspeita de graves indícios de fraude, apontados no lançamento.

Também estamos acostando os seguintes recibos originais, com firma reconhecida em Cartório:

<i>Dra. Juliana Vasilian A. Barmakian</i>	<i>30 /janeiro/2003</i>	<i>R\$ 1.000,00</i>
	<i>28/fevereiro/2003</i>	<i>R\$ 1.000,00</i>
	<i>30/março/2003</i>	<i>R\$ 1.000,00</i>
	<i>30/abril/2003</i>	<i>R\$ 1.000,00</i>
	<i>30/junho/2003</i>	<i>R\$ 3.000,00</i>
	<i>30/julho/2003</i>	<i>R\$ 3.000,00</i>
	<i>30/novembro/2003</i>	<i>R\$ 3.000,00</i>
<i>Dra. Sâmia Silveira Bittar</i>	<i>21/fevereiro/2003</i>	<i>R\$ 315,00</i>

Os recibos emitidos por Juliana estão às fls. 7 a 10, exceto o recibo referente ao mês de junho, de R\$ 1.000,00; o recibo emitido por Sâmia está às fls. 10. Esses são os únicos recibos juntados aos autos.

O contribuinte juntou também declaração (fls. 6), emitida pelo ex-sócio proprietário da pessoa jurídica CENCO - Centro de Cirurgias Odontológicas Ltda, que atesta a efetiva prestação dos serviços, que teriam sido realizados pelos profissionais Samia, Vanessa, Juliana e Werther, sem se referir a valores. Em que pese tal declaração se referir também aos profissionais Wether e Vanessa, não foi apresentado nenhum recibo emitido por esses profissionais, razão por que tais despesas não poderão ser restabelecidas.

No recurso o contribuinte apresenta declaração das duas profissionais, Sâmia (fls. 43) e Juliana (fls. 44), que atestam a realização dos serviços e o recebimento pelos mesmos.

O Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo fiscal, limita a apresentação de provas em momento posterior a impugnação, restringindo-a aos casos previstos no § 4º do seu art. 16, porém a jurisprudência deste Conselho vem se consolidando no sentido de que essa regra não impede que o julgador conheça e analise novos documentos anexados aos autos após a defesa, em observância ao princípio da verdade material, principalmente quando são capazes de sanar as dúvidas levantadas no curso do processo. Dessa forma, os documentos apresentados em sede de recurso voluntário devem ser conhecidos e analisados.

Verifico que a declaração emitida por Sâmia atesta o recebimento do valor de R\$ 609,00, relativo a três recibos (R\$ 133,00; R\$ 161,00 e R\$ 315,00). Entretanto, o contribuinte somente juntou recibo relativo ao pagamento do valor de R\$ 315,00. A fiscalização levantou dúvida quanto a quem teria assinado o recebido, porém pode-se verificar que as assinaturas apostas no recibo (fls. 10) e na declaração (fls. 43), ambas reconhecidas em cartório, são as mesmas. Considerando a declaração emitida pelo ex-sócio proprietário da pessoa jurídica CENCO, que atesta a efetiva prestação dos serviços pela profissional, o recibo e a declaração por ela emitidos, que atestam o serviço prestado, me convenço, diante do conjunto probatório, que de fato o contribuinte teve efetivamente o serviço realizado, o que também restou constatado pela DRJ, que somente duvidou do efetivo desembolso pelo contribuinte; considerando ainda que a

declaração foi prestada pela profissional em 2011, na qual afirma ter de fato recebido em 2003 os valores declarados, mas comprovados parcialmente pelo único recibo apresentado, me convenço da veracidade da informação, pois, uma vez que não há dúvidas quanto à efetiva realização do serviço, caso não tivesse recebido pelos mesmos, a profissional não atestaria seu recebimento oito anos depois de ter realizado o serviço, de forma que entendo que deve ser restabelecida a despesa no valor de R\$ 315,00.

Da mesma forma, em relação às despesas com Juliana, a declaração da profissional atesta a prestação do serviço e o recebimento do valor de R\$ 12.000,00, nos meses de janeiro a julho e novembro de 2003; o contribuinte não juntou recibo referente ao mês de maio, de forma que os recibos apresentados totalizam R\$ 11.000,00 (fls. 7 a 10). A fiscalização levantou dúvida quanto a quem teria assinado o recibo, porém pode-se verificar que as assinaturas apostas nos recibos (fls. 7 a 10) e na declaração (fls. 44), ambas reconhecidas em cartório, são as mesmas. Considerando a declaração emitida pelo ex-sócio proprietário da pessoa jurídica CENCO, que atesta a efetiva prestação dos serviços pela profissional, os recibos e a declaração por ela emitidos, que atestam o serviço prestado, me convenço, diante do conjunto probatório, que de fato o contribuinte teve efetivamente o serviço realizado, o que também restou constatado pela DRJ, que somente duvidou do efetivo desembolso pelo contribuinte; considerando ainda que a declaração foi prestada pela profissional em 2011, na qual afirma ter de fato recebido em 2003 os valores declarados, mas comprovados parcialmente pelo único recibo apresentado, me convenço da veracidade da informação, pois, uma vez que não há dúvidas quanto à efetiva realização do serviço, caso não tivesse recebido pelos mesmos a profissional não atestaria seu recebimento oito anos depois de ter realizado o serviço, de forma que entendo que deve ser restabelecida a despesa no valor de R\$ 11.000,00.

Conclusão

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para restabelecer a dedução de despesas médicas no valor de R\$ 11.315,00.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos – redator designado

Em que pese o costumeiro e bem arrazoado voto da ilustre Relatora, peço *vênia* para divergir da proposta de provimento parcial, por entender que o contribuinte não se desincumbiu de seu ônus de apresentar elementos suficientemente robustos para afastar, ainda que parcialmente, o lançamento conforme passo a fundamentar.

Nos termos acima relatados, de acordo com o contido na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” (fl. 13), a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da infração de “Glosa de Dedução Indevida de Despesas Médicas” e um dos motivos ensejadores foi justamente do fato de que, após regularmente intimado, o contribuinte não logrou êxito em comprovar o efetivo pagamento de todas as despesas consignadas na Declaração de Ajuste por ele apresentada. Assim se pronunciou a autoridade lançadora ao justificar a glosa dos valores objeto da presente autuação:

Diante dos graves indícios de fraude, da expressividade dos valores pleiteados pelo contribuinte como dedução a título de despesas médicas, da sua notória superioridade aos valores usualmente praticados, e da grande quantidade de despesas odontológicas declaradas, os recibos e notas fiscais, por si só, não foram suficientemente hábeis a comprovar a EFETIVA prestação dos serviços, de modo que, foi o contribuinte novamente intimado, desta vez a apresentar documentação comprobatória do efetivo pagamento desses serviços, mediante a apresentação de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de saques coincidentes em datas e valores com a prestação dos serviços, entre outros.

Em resposta à intimação, o contribuinte não apresentou qualquer documento que comprovasse o efetivo pagamento dos serviços declarados. Assim, estão sendo integralmente glosadas todas as deduções declaradas pelo contribuinte.

Dúvida não há de que um dos motivos que motivaram a autuação foi a falta de comprovação do efetivo pagamento dos serviços declarados, mediante: “*apresentação de cópia de cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, comprovantes de saques coincidentes em datas e valores com a prestação dos serviços, entre outros.*” Situação esta também reconhecida pela autoridade julgadora de piso, ao analisar a impugnação apresentada pelo contribuinte, onde se entendeu novamente que não teria sido comprovado o efetivo pagamento dos serviços. Pela propriedade dos fundamentos de tal decisão e para melhor explicitar o fato de que o tema foi efetivamente enfrentado, pelo novamente *vênia* para parcialmente reproduzi-los:

As irregularidades nos comprovantes apresentados informados no anexo “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, aliado a outros elementos de convicção (expressividade do valor; superioridade em relação aos honorários praticados no mercado), são motivos robustos e justificadores para que a autoridade lançadora expedisse termo de intimação específico e exigisse do notificado a apresentação de esclarecimentos adicionais, como a comprovação dos pagamentos realizados aos profissionais arrolados na Declaração de Ajuste.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei nº. 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprovar ou justificar suas deduções, sendo que se desloca para ele o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, em tese, discricionária, existe amparo em lei para este procedimento adotado.

A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado a obrigação de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Receita Federal do Brasil que para gozar as deduções com despesas médicas não basta ao contribuinte a disponibilidade de simples recibos, cabendo a este comprovar de forma objetiva, *se questionado*, o pagamento dos serviços médicos contratados.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele (e/ou seus dependentes) e os profissionais de saúde (prestadores de serviços), mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos. Por isso, este deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento, ainda mais quando este é alto. A emissão de recibo de pagamento serve muito bem para quitar um débito e fazer prova contra cada credor, mas não para comprova-lo junto a terceiros interessados.

Procede o argumento de que o avanço tecnológico nos últimos anos diminuiu consideravelmente o uso de cheques, posto que é notório que outros meios de

pagamento conferem nos dias de hoje maior segurança e confiabilidade no recebimento de numerários; entretanto, ainda remanesce o ônus do fiscalizado ter juntado aos autos documentos que comprovassem que de fato houve o pagamento dos serviços contratados, tais como extratos bancários, transferências bancárias (TED's, DOC's), faturas de cartão de crédito, etc.

Infere-se da Declaração de Ajuste do contribuinte que este não declara ter recebido qualquer valor de pessoas físicas no aludido ano-calendário (fls. 16) e sabe-se que quando a fonte pagadora é pessoa jurídica, os pagamentos são, quase que na totalidade das vezes, efetuados por intermédio de instituição bancária. Portanto, ainda que as despesas médicas tivessem sido pagas em espécie, teria o interessado como comprovar pelo menos os saques para cotejo com os recibos anteriormente apresentados.

Quanto a declaração apresentada, esta não pode ser acolhida como prova do efetivo pagamento dos serviços médicos contratados, posto que foi elaborada de modo extemporâneo, casuístico, e com o fito único de produzir prova neste processo administrativo fiscal. Aliada a radiografia de fls. 04, estes comprovam tão somente a prestação dos serviços contratados. Jamais o efetivo pagamento.

O imposto de renda tem relação direta com os fatos econômicos. Quando a um ato jurídico se segue a tributação, não quer dizer que se tribute aquele, mas sim o fenômeno econômico que está por detrás dele. Não comprovado o fenômeno econômico, não pode ser restabelecida a dedução pleiteada, nos termos do artigo 73 do RIR/99.

Tendo em vista que todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação a juízo da autoridade fiscal e que estas não foram realizadas satisfatoriamente, conclui-se que a glosa objeto deste lançamento se encontra perfeitamente embasada.

No recurso ora objeto de análise, o contribuinte limita-se a voltar a afirmar que devem ser aceitos como válidos os recibos e declarações emitidos por profissionais de saúde, sem qualquer alusão, ou justificativa, para a não apresentação de documentos comprobatórios do efetivo pagamento. Alega que a juntada aos autos de declaração do diretor da clínica, confirmando ter conhecimento da presença do paciente nos consultórios e da realização das intervenções, juntamente com as declarações dos signatários de recibos, reconhecendo sua validade, seriam elementos suficientes para o reconhecimento das despesas.

Ocorre que tais argumentos já foram suficientemente rechaçados no julgamento de piso, conforme os excertos acima reproduzidos, os quais também adoto como razões no presente voto. Não é demais destacar o fato de que a declaração dos signatários dos recibos, atestando sua veracidade, não possui qualquer efeito prático, posto que o recibo, por si só, nada mais é do que, exatamente, uma declaração de recebimento de algum valor, ou seja, em nada acrescentam em termos de efeito probatório. Da mesma forma, quanto à declaração de fl. 6, firmada por ex-sócio proprietário da pessoa jurídica CENCO - Centro de Cirurgias Odontológicas Ltda; entendo que tal documento em nada acrescenta no que concerne à comprovação da realização dos serviços e, principalmente, ao efetivo pagamento das despesas declaradas. Na referida declaração, o signatário informa ser ex-sócio proprietário da clínica odontológica CENCO e que o autuado teria se submetido a serviços odontológicos prestados por sublocatários de salas na sede da clínica e que os prestadores dos serviços teriam emitidos recibos. Ora, a própria declaração é explícita ao afirmar que os supostos prestadores dos serviços seriam meramente sublocatários de salas junto à clínica, ou seja, o declarante não afirma possuir qualquer tipo de relação profissional ou de subordinação com os prestadores. Sendo mero sublocador de lojas não possuía qualquer competência para corroborar as afirmações contidas em sua Declaração, que sequer aponta qual teria sido o período em que teria havido as alegadas prestações de serviços.

Verifica-se, portanto, que o contribuinte tinha pleno conhecimento da infração a ele imputada e dos motivos pelos quais foi procedida à glosa. Ciente do lançamento fiscal, torna-se patente o fato de que os documentos por ele apresentados não foram suficientes para atestar as despesas com saúde declaradas e que foram objeto de glosa, exatamente por falta de comprovação do pagamento. Também durante o julgamento de piso foi apontada a insuficiência dos documentos apresentados para efeito de efetiva comprovação dos gastos, posto que o recorrente foi devidamente intimado para comprovar o real desembolso dos valores declarados. Dessa forma, dúvidas não há quanto ao fato de que tinha plena ciência de que a documentação por ele apresentada se mostrou inconsistente para o efeito de comprovação das despesas glosadas. Ciente da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, caberia ao autuado, devidamente advertido quanto a tal deficiência de provas, instruir sua defesa com elementos aptos a comprovar a improcedência das glosas. Nesse sentido temos o art. 73 do Regulamento do Imposto sobre a Renda de 1999 vigente à época dos fatos objeto do presente lançamento (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999): “*Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).*” Assim, era dever do autuado, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do processo, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. É o que disciplina os dispositivos legais pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal. Ônus do qual não se desincumbiu.

Baseado no quanto exposto, entendo como acertado o procedimento adotado pela autoridade lançadora e convalidado no julgamento de piso, em estrita observância aos comandos normativos

Nestes termos, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos