



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13931.001034/2008-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-004.551 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de outubro de 2021
Recorrente JOSE CARLOS CASSOLI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006, 2007

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO.

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente quando devidamente comprovados 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 efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para restabelecer as deduções com despesas médicas no valor total R\$ 40.612,00.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), Thiago Buschinelli Sorrentino e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Notificações de Lançamento (e-fls. 14/18 e 62/66), lavradas em 08/09/2008, em desfavor do recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativas aos exercícios de 2006 e 2007, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo a infração de **dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 41.162,00.**

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/11 e 50/59), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

Alega o defendente a inexistência do fato gerador do tributo, sendo que todas as despesas médicas foram declaradas com estrita observância das disposições vigentes, diz que o montante deduzido está dentro dos limites estabelecidos e que as Notificações glosaram, sem fundamentos jurídicos plausíveis, recibos de despesas médicas, caracterizando afronta direta à legislação e ao direito do recorrente, que anexou ao procedimento fiscal que originou os lançamentos, devidamente autenticados por servidor da Receita Federal, todos os documentos solicitados, os quais não deixam dúvidas acerca da veracidade das deduções realizadas.

Assegura que, existindo autorização legislativa para a dedução de despesas médicas, estando tais despesas devidamente comprovadas e dentro dos limites estabelecidos, as Notificações não têm como prosperar, sendo que qualquer interpretação diversa caracteriza-se como arbitrariedade que deve ser coibida.

Menciona legislação relativa à dedução com despesas médicas, diz que os artigos 70, 80 e 83, inciso II do Decreto 3000/99 (RIR199) trazem dispositivos que favorecem a subjetividade do agente fiscal, que pode glosar recibos autênticos por simplesmente entender que estão incompatíveis com a renda anual declarada pelo contribuinte, o que se mostra contrário aos princípios da legalidade e vedação ao confisco.

Cita que sua renda anual tributável foi de R\$ 152.889,19 em 2005 e de R\$ 180.915,60 em 2006, sendo que os recibos glosados foram de R\$ 17.440,00 e 23.7822.00 , respectivamente, conclui que inexistente imposto de renda suplementar a ser lançado e afirma que restam evidentes a legalidade e correção de suas Declarações de Ajuste Anual e a ilegalidade das Notificações de Lançamento, eis que desprovidas de fundamentos legais para subsistir, haja vista a total ausência do fato gerador do tributo lançado, em detrimento dos recibos de despesas médicas devida e legalmente deduzidas, razão forte para a declaração de nulidade do lançamento.

Na sequência, discorre sobre o princípio da verdade real e sua aplicação ao processo administrativo, diz que a verdade material não se faz por meras presunções, deduções e coisas do gênero, sendo alcançada mediante a apresentação e análise da prova cabal dos fatos, todavia, prossegue, *"infelizmente, essa não foi a postura assumida pelo agente fiscal quando da lavratura do Auto de Infração em comento, pois, como se pode observar, a autuação baseou-se única e exclusivamente em*

presunções, aquém do princípio da verdade material, que, como exaustivamente demonstrado acima, possui observância compulsória no processo administrativo".

Diz que o Auditor Fiscal glosou as despesas médicas em razão da falta de especificação do beneficiário, não se atendo aos documentos apresentados, onde consta cabalmente quem foi o beneficiário atendido e qual o tipo de intervenção médica realizado, sendo a autuação plenamente discrepante da verdade real e que resta claro o aodamento das funções administrativas praticadas pelo agente fiscal que, mesmo sem provas e na contramão dos princípios que norteiam a atuação profissional, imputou infração inexistente ao contribuinte, assim pugna, mais uma vez, pela decretação da nulidade das Notificações de Lançamento, em atenção ao princípio da verdade real.

Afiança que fato gerador é a receita líquida, ou seja. o total das receitas menos as despesas e gastos autorizados, que a glosa dos recibos de despesas médicas implica em déficit de sua receita líquida, sendo o contribuinte duplamente prejudicado e que, como repassou os valores por ocasião do pagamento, a tributação realizada caracteriza-se como enriquecimento ilícito da União Federal e acarreta prejuízos ao recorrente.

Assegura que a Declaração de Ajuste Anual, devidamente ratificada pelos recibos de despesas, carrega a presunção de boa-fé, cita entendimento jurisprudencial, diz que não houve em momento algum a instauração de procedimento tendente a verificar a veracidade dos recibos glosados, sendo que o recorrente não pode restar prejudicado e pré-julgado em caráter sumário, sem a efetiva comprovação da irregularidade pelo agente fiscalizador e afirma que, inexistindo tal comprovação, a declaração de nulidade da Notificação em questão medida que se impõe.

Insurge-se quanto A multa aplicada, diz que em nenhum momento caracterizou-se má-fé, com o intuito de lesar o fisco, que os recibos apresentados espelham a realidade, que o impugnante recolhe impostos regularmente e solicita que, em caso de desconsideração dos recibos apresentados, seja. excluída a multa aplicada, por falta de comprovação de dolo por parte do impugnante.

O defendente anexou As impugnações cópias dos recibos médicos glosados e, ao final, pediu a anulação do lançamento e, se não atendido tal pedido, requereu a exclusão da multa aplicada.

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 06-33.339 (e-fls. 125/135), os membros da 5ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR), por unanimidade de votos, decidiram pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto da relatora *a quo*, podemos destacar o seguinte:

Diante das alegações de ilegalidade, inconstitucionalidade e descumprimento de princípios constantes na impugnação, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade e legalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Inovado o sistema jurídico com urna norma emanada do órgão competente. ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expurgada do mundo jurídico por uma outra

superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Salvo algumas situações específicas, a legislação expressamente veda aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei por inconstitucionalidade ou ilegalidade, como se pode observar pelo que dispõe o artigo 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

A atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada aos dispositivos normativos vigentes, nos termos do artigo 116, inciso III da Lei nº 8.112, de 11/12/1990, a seguir transcrito:

...

Ao agente público, por estar atrelado ao princípio da legalidade, resta o dever de seguir e aplicar os mandamentos impostos pela lei, não podendo dela se afastar, sob pena de ser responsabilizado por esse ato, sendo que a norma cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada surtirá efeito enquanto vigente e será obrigatoriamente cumprida pela administração.

E inócuo, portanto, suscitar tais alegações no âmbito administrativo, pois, como já dito, a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada.

Com relação às diversas argumentações sobre a nulidade dos lançamentos constantes nas peças de defesa, esclarece-se que o Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe sobre a nulidade no processo administrativo nos seguintes termos:

...

A Notificação de Lançamento insere-se na categoria prevista no acima transcrito inciso I do art. 59 do Decreto 70235/72 (atos e termos), sendo nula, portanto, quando lavrada por pessoa incompetente.

Havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, essas não implicarão em nulidade e poderão ser sanadas se o sujeito passivo restar prejudicado, como determina o artigo 60 do mesmo Decreto:

...

Não há que se falar em nulidade da Notificação de Lançamento quando a exigência fiscal, como ocorre no presente caso, foi lavrada por Auditor Fiscal em pleno exercício de suas funções, competente, pois, para tal e sustenta-se em processo instruído com as peças indispensáveis, contendo descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida, não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

Em sua peça de defesa, para fortalecer suas alegações, o notificado mencionou doutrinadores, bem como decisões judiciais.

Quanto às decisões judiciais, esclarece-se que, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas

gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a quaisquer outras ocorrências que não àquela que foi, especificamente, o objeto da decisão.

No que concerne à doutrina transcrita, cumpre informar que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação ao princípio da legalidade.

No que tange As deduções de despesas médico-odontológicas, cabe preliminarmente registrar que compete ao fisco, por imposição legal, sobretudo se as deduções são expressivas, tomar as cautelas necessárias para preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, como se infere do contido no Decreto-Lei nº 2 5.844, de 1943, ainda em vigor:

...

Referido dispositivo foi reproduzido pelo artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 e indica, com clareza, que todas as deduções do Imposto de Renda estarão sujeitas a comprovação pelo sujeito passivo:

...

É de se frisar que, tratando-se de dedução pleiteada na Declaração de Ajuste Anual, o contribuinte só pode fazer uso de tal benefício de posse do pertinente documento que o confere, o qual, apesar de não ser entregue com a respectiva declaração de ajuste, deve ser mantido em perfeito estado e guarda para imediata exibição à fiscalização, quando solicitado, consoante o que preconiza o artigo 797 do Regulamento do Imposto de Renda:

...

A comprovação pela parte interessada das deduções com serviços médico-odontológicos deve se dar de forma inequívoca, com a apresentação de elementos que não deixem dúvidas quanto As deduções pretendidas, sob pena de, em não o fazendo, o sujeito passivo assumir as consequências, ou seja, a não aceitação pelo fisco das aludidas deduções.

A legislação tributária exige expressamente que a prova das despesas médicas ou odontológicas seja feita por meio da apresentação dos comprovantes que cumpram uma série de requisitos, cabendo aqui abordar o tema sob a égide da legislação de regência:

...

Depreende-se das normas acima transcritas que o direito de dedução de despesas médicas ou odontológicas, na Declaração de Ajuste Anual, restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao próprio tratamento e/ou ao de seus dependentes, assim é certo que o documento que prova a despesa deve indicar também quem foi o beneficiário do tratamento, sem o que não se tem como saber a quem realmente foi dado o atendimento.

Nesse contexto, não é irrestrita a possibilidade de o sujeito passivo beneficiar-se da dedução, ante qualquer pagamento de despesa médica efetuado, pois é

indispensável que os pagamentos efetuados estejam relacionados com o tratamento, a recuperação e à preservação da saúde do contribuinte e/ou de seus dependentes.

A glosa de despesas médico-odontológicas ora em apreço não se deu por subjetividade do Auditor Fiscal como quer o defendente, segundo o qual o agente fiscalizador *"pode glosar recibos autênticos de contribuintes, por simplesmente entender que estão incompatíveis com a renda anual declarada, o que se mostra contrário aos princípios constitucionais da legalidade e da vedação ao confisco"* e sim pelo fato de falta de especificação, nos recibos apresentados, dos beneficiários atendidos, como está claramente informado na *"Complementação dos Fatos e Enquadramento Legal"* das Notificações de Lançamento.

Analisando-se as cópias dos recibos de despesas médicas apresentadas pelo defendente juntamente com as impugnações, constata-se que assiste razão à fiscalização ao efetuar os lançamentos ora em apreço.

Exceto em um dos recibos, em nenhum dos demais consta a especificação do paciente atendido, não assistindo razão ao contribuinte quando alega, textualmente que *"Ora, certamente o Sr. Agente Fiscal não se ateve ao (sic) documentos apresentados pelo Impugnante, pois de ulna simples olhadela nos recibos emitidos percebe-se que tal obrigação consta cabalmente demonstrada em referidos documentos, eis que em todos os recibos consta quem foi o beneficiário atendido (..)"*O defendente esta confundindo as coisas, pois o que consta nos mencionados recibos é o nome da pessoa que efetuou o pagamento das despesas, a qual não é, necessariamente, a mesma pessoa que foi a beneficiária do tratamento. A título de exemplo, cita-se que no único recibo apresentado pelo notificado no qual consta o nome do beneficiário do atendimento (fls. 28), este não é a mesma pessoa que efetuou o pagamento das despesas:

...

Sequer este recibo pode ser aceito, em que pese trazer o nome dos pacientes, pois estes não constam na Declaração de Ajuste Anual do impugnante como seus dependentes, assunto sobre o qual o defendente não se pronunciou, limitando-se a juntar a impugnação a Certidão de Nascimento de Rodrigo Marques Cassoli, seu filho, nascido em 27/03/1982, maior de 21 anos em 2005, o qual, da mesma forma que Ricardo Cassoli, não foi informado como dependente do notificado em suas correspondentes Declarações de Ajuste Anual.

Descabem, ainda, as alegações quanto à necessidade de instauração de procedimento fiscal para a apuração da veracidade dos recibos apresentados.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem compete a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções da base de cálculo do imposto de renda, podendo o contribuinte ser instado a comprová-las ou a justificá-las, deslocando-se para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para esse a obrigação de comprovação e justificação das deduções, não cabendo à fiscalização diligenciar junto aos prestadores dos serviços para confirmar tais despesas e/ou quem teriam sido os beneficiários atendidos e sim cabendo ao impugnante apresentar elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, apresentando provas hábeis e suficientes para afastar a imputação da irregularidade apontada, dirimindo quaisquer dúvidas que parem sobre o fato questionado. Como já

mencionado, a comprovação pelo interessado das deduções com serviços médico-odontológicos deve se dar de forma inequívoca, sob pena de, em não o fazendo, o sujeito passivo assumir as consequências, ou seja, a não aceitação pelo fisco das deduções pleiteadas.

Apesar de estar explícito no lançamento que a glosa decorreu da falta de indicação do nome do beneficiário atendido, o contribuinte não trouxe aos autos, em seu próprio interesse, qualquer documento adicional aos recibos já apresentados. A fiscalização, que pudessem levar à exoneração dos lançamentos, apesar de estar obrigado a instruir a impugnação com todos os documentos que confirmassem as alegações de defesa, a teor dos arts. 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972:

...

Quanto às argumentações do defendente sobre a conduta do Auditor Fiscal, ao contrário do que quer o impugnante, a autoridade lançadora não agiu com subjetividade, arbitrariedade, acentuação das funções administrativas, efetuando lançamento por presunção e imputando ao contribuinte infração inexistente, sem fundamentação jurídica. Como se viu acima, a lavratura das Notificações está legalmente amparada, restando demonstrados os elementos objetivos da motivação em que se funda a pretensão fiscal, tendo os lançamentos se dado nos estritos limites das determinações normativas.

No que tange à multa aplicada, o defendente alega que em momento algum ficou demonstrada sua má-fé, tampouco o intuito de lesar o fisco e também que recolhe seus impostos regularmente, devendo, em seu entender, tal multa ser excluída, por falta de comprovação de dolo de sua parte.

Esclarece-se que a multa de ofício de 75%, que é a que foi aplicada nos lançamentos em apreço, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício é motivo para sua exigência, não podendo ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadrar-se na hipótese prevista pela norma.

A respeito do tema, assim dispõe o artigo 136 do CTN Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 1966):

...

Cabe transcrever o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por onde se pode constatar que a multa de ofício de 75%, prevista no inciso I daquele artigo, é devida independentemente da ocorrência de dolo ou má-fé, por oposição ao disposto no § 1º do mesmo artigo:

...

Destarte, estando a ora atacada multa prevista na legislação e havendo sido ela aplicada de acordo com os parâmetros estabelecidos em tal legislação, deve -se mantê-la, na forma como foi exigida.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o **recurso voluntário** (e-fls.

139/150), repisando todos os argumentos já expendidos em sua peça impugnatória e, especificamente, quanto ao beneficiário dos serviços prestados e seus dependentes, o transcrito a seguir:

...

Ao contrário do argumentado no acórdão recorrido, os recibos das despesas medidas deduzidas demonstram claramente quem foram os pacientes atendidos nos respectivos tratamentos, todos é claro, senão pelo próprio recorrente, por seus dependentes.

Evidente que em não havendo observação expressa em contrário foi o próprio destinatário do documento que utilizou-se dos serviços objeto do pagamento, razão pela qual a arguição constante do acórdão não deve prosperar para manutenção dos lançamentos fiscais ora combatidos.

No tocante a qualidade de dependente de seus filhos, muito embora fossem na época maiores de 25 anos conforme alega, ainda estavam em período acadêmico e dependiam exclusivamente do financiamento do recorrente para o pagamento de suas despesas básicas, ainda mais para as despesas médicas e odontológicas. Desta forma, não há que se falar que os beneficiários dos tratamentos não se caracterizam como seus dependentes.

...

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado é **a dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 41.162,00.**

Do Mérito

Da Glosa sobre Deduções com Despesas Médicas

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 16 e 64), apontados pela autoridade lançadora:

Exercício 2006

Glosa do valor de R\$ 17.440,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de especificação do beneficiário atendido.

Despesas: Sandro L. de Camargo: R\$ 1.500,00. Tereza C. M. Leão: R\$ 2.400,00. Ticianne B. Teixeira: R\$ 3.500,00. Oscar J. Kluppel Neto: R\$ 1.500,00. Mariana S. Pacheco: R\$ 5.000,00. José L. Klososki: R\$ 3.100,00. João M. C. Martins: R\$ (250,00 e Josué M. Oliveira: R\$ 190,00. Em recibo de José L. Klososki consta o nome de Rodrigo Cassoli como atendido não comprovando a relação de dependência.

Exercício 2007

Glosa do valor de R\$ 23.722,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de especificação do beneficiário atendido nos recibos de pagamento das seguintes despesas:

Alvy B. Vitorassi Jr-R\$ 9.000,00. Tereza C. M. Leão R\$ 5.000,00. Amer Reda R\$ 9.002,00. José L. Klososki-R\$ 350,00. Centro Oftalm. de Guarapuava Ltda. R\$ 370,00.

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção das glosas (e-fls. 133), foram as seguintes:

Exceto em um dos recibos, em nenhum dos demais consta a especificação do paciente atendido, não assistindo razão ao contribuinte...

O defendente está confundindo as coisas, pois o que consta nos mencionados recibos é o nome da pessoa que efetuou o pagamento das despesas, a qual não é, necessariamente, a mesma pessoa que foi a beneficiária do tratamento...

...

Sequer este recibo pode ser aceito, em que pese trazer o nome dos pacientes, pois estes não constam na Declaração de Ajuste Anual do impugnante como seus dependentes, assunto sobre o qual o defendente não se pronunciou, limitando-se a juntar a impugnação a Certidão de Nascimento de Rodrigo Marques Cassoli, seu filho, nascido em 27/03/1982, maior de 21 anos em 2005, o qual, da mesma forma que Ricardo Cassoli, não foi informado como dependente do notificado em suas correspondentes Declarações de Ajuste Anual.

Antes de passarmos a análise deste caso concreto, recomendável a transcrição da base legal para dedução de despesas dessa natureza que está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem

como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

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;** (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

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).

§ 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** (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, §1º, III, do RIR/1999, **pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.**

Ocorre que no presente caso, **não constam dos autos que a autoridade lançadora tenha exigido da contribuinte a comprovação da efetividade da prestação dos serviços médicos/odontológicos**, por meio de cheques, recibos de cartão de crédito, transferências eletrônicas e outros comprovantes de pagamento, bem como a apresentação de exames laboratoriais ou de imagens realizados, prontuários e/ou fichas de acompanhamento médico, receituários entre outros documentos possíveis.

Assim, entendo que, em situações análogas a esta, não cabe ao julgador administrativo **estabelecer outros elementos de comprovação, além dos exigidos pela legislação**, quando durante o procedimento fiscal não o fez a autoridade lançadora.

Com efeito, o escopo de minha análise/reanálise **limita-se à adequação dos documentos apresentados pelo sujeito passivo.**

Com sua peça impugnatória o recorrente apresentou **recibos** (e-fls. 27/48 e 74/101), exercícios 2006 e 2007, respectivamente, no intuito de comprovar a regularidade de seus dispêndios médicos/odontológicos.

Como visto, a falha apontada em quase todos os recibos foi a **falta da indicação do beneficiário do serviço prestado**, contudo os mesmos informam que os valores foram recebidos do recorrente.

No que diz respeito a ausência de especificação do beneficiário dos serviços prestados em recibos médicos/odontológicos, **pode-se presumir que este é o responsável pelo pagamento constante nos respectivos recibos**, tudo conforme o constante no inciso II, do artigo 97 da IN RFB nº 1500/2014, in verbis:

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que **contenha, no mínimo:**

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - **a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;**

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

Tal entendimento também consta expressamente da resposta à Solução de Consulta Interna nº 23/2013, abaixo transcrita, com a qual concordo inteiramente e utilizo de forma corriqueira em processos de minha relatoria:

Na hipótese de o comprovante de pagamento do serviço médico prestado ter sido emitido em nome do contribuinte sem a especificação do beneficiário do serviço, **pode-se presumir que esse foi o próprio contribuinte**, exceto quando, a juízo da autoridade fiscal, forem constatados razoáveis indícios de irregularidades.

Portanto, como este era o único senão apontado pela autoridade lançadora, **entendo que os recibos podem ser acatados.**

Nota-se, ainda, a existência de 02 (dois) recibos, relativos ao ano-calendário de 2005 que excetuam-se da situação acima, são eles:

- **Recibo emitido pelo médico João Manuel Cardoso Martins** (e-fls. 27), no valor de R\$ 250,00, nele consta expressamente que os valores foram recebidos da Sr.^a Silvana Cristina A. Cassoli;

- **Recibo emitido pelo odontologista José Luiz Klososki** (e-fls. 31), no valor de R\$ 300,00, neste consta que os serviços foram prestados a Ricardo e Rodrigo Cassoli.

Nestes dois casos, voto pela manutenção da glosa em virtude de o interessado não ter arcado com o pagamento do serviço e porque os beneficiários não foram declarados como seus dependentes em sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), respectivamente.

Por isso, **voto pelo restabelecimento parcial das despesas médico/odontológicas realizadas pelo contribuinte, no valor de R\$ 16.890,00 (exercício 2006) e de R\$ 23.722,00 (exercício 2007).**

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, considero que o recorrente **logrou êxito em comprovar parcialmente suas despesas médicas/odontológicas.**

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no ***mérito***, **DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para restabelecer as deduções com despesas médicas no valor total R\$ 40.612,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura