



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13931.720002/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.669 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrente VALTER VICENTE MICHALAK
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

DEDUÇÕES. DEPENDENTES. FILHOS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Podem ser deduzidas as quantias por dependente, da base-de-cálculo do imposto de renda pessoa física, sujeita à incidência mensal da filha, do filho, da enteada ou do enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho.

Estes poderão ser considerados como dependentes quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau.

Filhos de pais separados, somente poderão ser considerados dependentes quando ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

DEDUÇÕES. DESPESAS COM INSTRUÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Somente podem ser deduzidos a título de despesas com instrução os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte e de seus dependentes.

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas, desde que devidamente comprovadas, as importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS. AUSÊNCIA DO BENEFICIÁRIO DO SERVIÇO.

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. RECIBOS. AUSÊNCIA DO ENDEREÇO DO PRESTADOR.

Deve ser restabelecida a dedução quando o único obstáculo for a falta da indicação do endereço do profissional, quando informada a inscrição no CPF, e não havendo qualquer outro indício que desabone os recibos.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO PARCIAL.

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 seguintes deduções: i) com o dependente Henrique Bastos Michalak; ii) com pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 3.420,00; e iii) com despesas médicas, no valor de R\$ 1.380,00.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em procedimento de revisão interna de declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário de 2007, foi lavrada a notificação de lançamento de fls. 7 a 15, em que foram apuradas as seguintes infrações:

- 1) dedução indevida de dependentes, no valor de R\$ 3.169,20;
- 2) dedução indevida de despesas com instrução, no valor de R\$ 2.480,66;
- 3) dedução indevida de pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 4.680,00;

4) dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 7.430,00.

Em virtude dessas infrações, foi apurado imposto de renda suplementar de R\$ 4.883,96, acrescido de multa de ofício e juros de mora regulamentares, perfazendo o crédito total de R\$ 10.053,14.

Após ter sido cientificado da notificação de lançamento de fls. 7 a 15 em 26/04/2011 (fl. 58), o Contribuinte apresentou em 26/05/2011 a impugnação de fls. 2 a 6, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

1) a despesa com instrução se refere ao curso universitário realizado por Bettina Bastos Michalak, filha do Interessado;

2) ficou estipulado em acordo judicial na separação de bens que o Interessado, como pai, proveria integralmente todas as despesas com instrução de sua filha;

3) o Contribuinte possuía a obrigação de pagar alimentos à sua ex-esposa Alicia Pimentel Bastos, conforme estipulado no processo judicial nº 541/2005;

4) as despesas com a filha menor Bettina Michalak foram estipuladas em acordo judicial;

5) o filho do Interessado Henrique Bastos Michalak já era maior no ano-calendário de 2007, não havendo amparo legal para exigir sentença de guarda para deduzi-lo como dependente;

6) Henrique Bastos Michalak não havia completado 24 anos de idade e ainda cursava o curso de Agronomia;

7) a despesa deduzida na declaração de ajuste anual respeitou os limites legais, sendo os dois dependentes filhos do Contribuinte, universitários e menores de 24 anos, razão pela qual a glosa de dedução de dependente é ilegal;

8) os recibos de despesas médicas atendiam à legislação da época de sua emissão, pois a lei não determinava, para o exercício em discussão, o modo de elaboração do recibo de prestação de serviços com identificação do paciente, razão pela qual os recibos não podem ser glosados;

9) o tratamento médico/odontológico/psicológico/fisioterapêutico declarado foi efetivamente feito pelo Interessado e /ou seus dependentes;

10) o fato de não constar no corpo do recibo o paciente efetivo do tratamento não faria prova de que o Contribuinte ou seus dependentes não teriam se beneficiado do referido tratamento;

11) a comprovação da realização do tratamento odontológico e do tratamento médico, por meio dos cheques utilizados para pagamento, como no caso do Dr. Luiz Afonso Ditzel e do Dr. Milton Daniel, também deve ser aceita.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

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

Exercício: 2008

DEPENDENTES. PAIS SEPARADOS. GUARDA JUDICIAL.

No caso de filhos de pais separados, o contribuinte somente pode considerar, como dependentes, os que ficarem sob sua guarda em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

DEPENDENTES. CURSO UNIVERSITÁRIO.

Os filhos poderão ser considerados como dependentes quando maiores até 24 anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS COM INSTRUÇÃO. ALIMENTANDA.

As despesas de educação da alimentanda só podem ser deduzidas na declaração do alimentante quando realizadas em virtude de cumprimento de decisão judicial, de acordo homologado judicialmente ou de escritura pública.

DEDUÇÃO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

Apenas os valores de pensão alimentícia judicial devidamente comprovados poderão ser deduzidos a esse título na declaração de ajuste anual do alimentante.

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS

Apenas podem ser deduzidas na declaração de ajuste anual as despesas médicas, com o titular e dependentes, que preencham os requisitos formais previstos na legislação de regência.

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/09/2014, o sujeito passivo interpôs, em 27/10/2014, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) a dedução de dependente alimentando está comprovada pelos documentos juntados aos autos.

b) a dedução de dependente maior de idade está comprovada pelos documentos juntados aos autos.

c) as despesas com instrução de dependente estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos.

d) os documentos apresentados cumprem os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e efetivo pagamento.

e) as despesas médicas estão comprovadas pelos documentos juntados aos autos, identificando o beneficiário dos serviços prestados.

f) a dedução de pensão alimentícia está comprovada pelos documentos juntados aos autos.

g) a dedução de pensão alimentícia está comprovada pelos documentos juntados aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Marcelo Rocha Paura - Relator(a)

Da Admissibilidade

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

Das Matérias em julgamento

As matérias constante na presente autuação, objeto do Recurso Voluntário, sob reanálise deste Colegiado são: *i) as deduções indevidas com dependentes, no valor de R\$ 3.169,00; ii) as deduções indevidas de instrução, no valor de R\$ 2.480,66; iii) as deduções indevidas de despesas médicas, no valor de R\$ 7.430,00; e iv) as deduções indevidas de pensão alimentícia judicial e/ou por escritura pública, no valor de R\$ 4.680,00.*

Do Mérito

Da Dedução Indevida com Dependente

De início, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 9), apontados pela autoridade lançadora:

Redução indevida da Base de Cálculo com dependente. O contribuinte não apresentou Escritura Pública, Decisão Judicial ou Acordo Homologado Judicialmente na sua totalidade, apenas xerox da folha n.º 144, não comprovando deter a guarda dos filhos. Efetuado a glosa dedução com dependente R\$ 3.169,20.

No julgamento anterior, as motivações para a manutenção das glosas (e-fls. 66/67), foram as seguintes:

...Observa-se à fl. 24 que a petição de divórcio consensual colocava Bettina Bastos Michalak sob a guarda de sua mãe e não de seu pai. Como a condição exigida pela lei não ocorreu, deve ser mantida a glosa de dependente relativa a Bettina Bastos Michalak, por falta da guarda judicial, nos termos do art. 35, §3º, da Lei n.º 9.250, de 1995.

Com relação à dedução do outro dependente declarado pelo Interessado, de fato, por ocasião da separação de seus pais, Henrique Bastos Michalak já era maior de 24 anos de idade. Em razão disso, não há menção a respeito da guarda desse filho na petição de divórcio consensual (fls. 23 a 28).

Contudo, para que o Interessado pudesse deduzi-lo como seu dependente na declaração de ajuste anual, seria necessário que Henrique Bastos Michalak tivesse no máximo 24 anos de idade em 2007 e estivesse matriculado em curso universitário.

Para demonstrar que seu filho cursou universidade em 2007, o Interessado trouxe aos autos a declaração de fl. 34, emitida pelas Faculdades Integradas do Vale do Iguaçu, que atesta que Henrique Bastos Michalak concluiu o curso de Agronomia em 2010. Porém, o fato de ter concluído o curso em 2010, não comprova que no ano-calendário de 2007 Henrique Bastos Michalak estava matriculado nessa instituição de ensino superior.

Sem a prova de que, no ano-calendário em análise, Henrique Bastos Michalak estava matriculado em curso universitário, não é possível considerá-lo dependente do Interessado para fins de imposto de renda.

A base legal para a dedução com dependentes está regulamentada no artigo 77 do RIR/99, in verbis:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 4., inciso III).

§ 1º **Poderão ser considerados como dependentes**, observado o disposto nos arts.

4., § 3., e 5., parágrafo único (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 35):

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

III - *a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;*

IV - o menor pobre, até vinte e um anos, que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior *poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau* (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

§ 4º *No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente* (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 3º).

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º).

Verifica-se que o óbice apontado pela autoridade de fiscal para esta dedução foi *a falta de comprovação de que o contribuinte detinha a guarda dos filhos Henrique e Bettina*, comprovada mediante a apresentação de escritura pública, decisão judicial ou acordo homologado.

O julgamento anterior, manteve a glosa sobre Bettina, *em virtude de a mãe ser a detentora de sua guarda judicial*. Já no caso do filho Henrique, a glosa foi mantida porque o *interessado não comprovou que, no ano-calendário de 2007, ele estava matriculado em instituição de ensino superior*.

Com a impugnação o interessado anexou os seguintes documentos: *certidão de nascimento* (e-fls. 21), de Bettina Bastos; *audiência de conciliação nº 295/06* (e-fls. 22); *petição inicial* (e-fls. 23/28) de divórcio consensual; *boletos bancários e propostas de parcelamento* (e-fls. 29/32), emitida por instituição de ensino em nome de Bettina Bastos; e *declaração* (e-fls. 34), emitida por Faculdades Integradas do Vale do Iguaçu, informando que Henrique concluiu curso de agronomia e colou grau, em 04/09/2010.

Com sua peça recursal acrescentou: *cédula de identidade* (e-fls. 81), de Henrique Bastos; e *histórico escolar* (e-fls. 97/98), emitido por Unicentro, comprovando que, no ano-calendário de 2007, Henrique estava matriculado no curso de ensino superior de agronomia.

Pois bem,

De plano, *mantemos a glosa sobre a filha Bettina em virtude da comprovação de que a mãe detém a sua guarda*, como já pontuado pelo julgamento anterior.

Em relação a Henrique, entendo que o histórico escolar e a identidade apresentados comprovam que o mesmo *estava matriculado em curso universitário e que, na época dos fatos geradores, tinha a idade de 24 anos.*

Assim, *voto pelo restabelecimento da dedução com o dependente Henrique Bastos Michalak.*

Da Glosa sobre Despesas com Instrução

Iniciamos com a reprodução da fundamentação para a glosa das deduções constante na descrição dos fatos e enquadramento legal (e-fls. 10), apontados pela autoridade lançadora:

Embora intimado o contribuinte *não apresentou Escritura Pública, Decisão Judicial ou Acordo Homologado Judicialmente determinando o ônus das despesas com instrução e médicas com alimentando.* Apresentou apenas xerox da folha nº 144 Ação de Alimentos nº 541/2005. Por não comprovar o ônus das despesas com instrução com alimentando, efetuado a glosa de R\$ 2.480,66.

No julgamento anterior, a motivação para a manutenção desta glosa (e-fls. 67), foi a seguinte:

A homologação judicial da obrigação de prestar alimentos nada determina a respeito das despesas com a instrução de Bettina Bastos Michalak (fl. 22). Já a petição de divórcio consensual de fls. 23 a 28 prevê que o Interessado arque com as despesas com a instrução de sua filha, porém *não consta no processo a homologação judicial desses termos de divórcio ou sentença judicial dispendo a respeito.*

Levando-se em consideração que o acordo homologado judicialmente determinava que o Interessado pagasse pensão alimentícia à mãe de Bettina Bastos Michalak, sem especificar nada a respeito das demais despesas (fl. 22) e que sua filha não poderia ser declarada como dependente do Interessado na declaração de ajuste anual do exercício 2008, não há como acatar a dedução de despesas com a instrução de Bettina Bastos Michalak, no valor de R\$ 2.480,66.

Por sua vez, a base legal para despesas dessa natureza se encontra no artigo 81 do RIR/99, in verbis:

Art. 81. Na declaração de rendimentos *poderão ser deduzidos* os pagamentos efetuados *a estabelecimentos de ensino relativamente à educação pré-escolar, de 1º, 2º e 3º graus*, cursos de especialização ou profissionalizantes do contribuinte *e de seus dependentes*, até o limite anual individual de um mil e setecentos reais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b"). (grifos nossos)

Verifica-se que o óbice apontado pelas autoridades lançadora e julgadora para a manutenção da glosa sobre as despesas com instrução foi *a falta de comprovação, mediante a apresentação de acordo ou decisão homologado judicialmente, de que o ônus dos dispêndios com instrução de Bettina Bastos Michalak, ficaram a cargo do recorrente.*

Com sua impugnação o interessado apresentou *audiência de conciliação nº 295/06* (e-fls. 22); *petição inicial* (e-fls. 23/28) de divórcio consensual.

Em sede recursal reapresenta *os mesmos documentos* (e-fls. 83/89).

Em que pese as argumentações do interessado, é fato que não apresenta documento (acordo ou decisão judicial homologada) que comprove que o ônus destas despesas ficaram a seu cargo.

Assim, **voto pelo manutenção integral da glosa sobre as deduções de despesas com instrução pleiteadas neste recurso voluntário.**

Da Glosa sobre Pensão Alimentícia Judicial

Novamente, convém reproduzir trecho constante da descrição dos fatos e enquadramento legal e seu complemento (e-fls. 11), apontados pela autoridade lançadora:

O contribuinte não apresentou a Escritura Pública, Decisão Judicial ou Acordo Homologado Judicialmente, na sua totalidade, apenas, xerox da folha de nº 144. Através dos documentos apresentados comprovou pagamento de pensão alimentícia valor R\$ 38.970,00 favorecida Sra. Alicia Pimentel Bastos CPF 647.698.799-20, valor deduzido R\$ 43.650,00. Efetuada glosa parcial dedução com pensão alimentícia R\$ 4.680,00 por falta de comprovação do pagamento.

Em primeira instância, a motivação para a manutenção das glosa (e-fls. 67), foi a seguinte:

Segundo a Fiscalização, o Interessado logrou comprovar o pagamento de pensão alimentícia judicial à Alicia Pimentel Bastos no valor de R\$ 38.970,00 (fls. 33 e 35). Tendo em vista que o valor declarado foi R\$ 43.650,00, cumpre manter-se a glosa de R\$ 4.680,00 proposta na notificação de lançamento de fls. 7 a 15.

A matéria desta lide encontra-se disciplinada no inciso II, do artigo 4º da Lei 9.250/95 e pelo artigo 78 do RIR/99, in verbis:

Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda **poderão ser deduzidas**

...

II – **as importâncias pagas a título de pensão alimentícia** em face das normas do Direito de Família, **quando em cumprimento de decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública** a que se refere o art. 1.124-A da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

...

Art. 78. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, **poderá ser deduzida a importância paga a título de pensão alimentícia** em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso II).

§ 1º A partir do mês em que se iniciar esse pagamento é vedada a dedução, relativa ao mesmo beneficiário, do valor correspondente a dependente.

§ 2º O valor da pensão alimentícia não utilizado, como dedução, no próprio mês de seu pagamento, poderá ser deduzido nos meses subsequentes.

§ 3º Caberá ao prestador da pensão fornecer o comprovante do pagamento à fonte pagadora, quando esta não for responsável pelo respectivo desconto.

§ 4º Não são dedutíveis da base de cálculo mensal as importâncias pagas a título de despesas médicas e de educação dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

§ 5º As despesas referidas no parágrafo anterior poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo do imposto de renda na declaração anual, a título de despesa médica (art. 80) ou despesa com educação (art. 81) (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 3º).

Como visto a glosa sobre esta dedução foi motivada pela **falta de comprovação de seu pagamento**.

Com sua peça inicial, o sujeito passivo juntou **comprovantes de depósito** (e-fls. 33) e **comprovante de rendimentos** (e-fls. 35).

Nesta oportunidade, o recorrente adiciona **ficha financeira** (e-fls. 122/123), relativas a sua prestação de serviços à Prefeitura de Guarapuava, no ano-calendário de 2007.

Após a análise daqueles documentos, especialmente a ficha financeira, verifica-se que **houve desconto, a título de pensão Alimentícia, sobre parcela de 13º Salário, no valor de R\$ 3.420,00**.

Estes valores não foram considerados pela autoridade lançadora e julgadora de piso, até porque **não constavam do comprovante de rendimentos** (e-fls. 35) emitido pela respectiva fonte pagadora.

Outro aspecto a ser destacado é que **não houve retenção de imposto de renda na fonte**, entendo, portanto, que não ficou configurada a tributação exclusiva, neste caso.

Assim, entendo que o interessado **logrou êxito em comprovar seu direito à dedução com pensão alimentícia judicial deste valor**.

Finalmente, informamos ao interessado que os recibos (e-fls. 90) reapresentados com a peça recursiva **já foram considerados quando da lavratura desta notificação de lançamento** (R\$ 37.710,00 + R\$ 630,00 + R\$ 630,00 = R\$ 38.970,00).

Assim, **voto pelo restabelecimento parcial da dedução com pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 3.420,00**.

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. 13), apontados pela autoridade lançadora:

...

Glosa de R\$ 2.000,00 referentes recibo emitido por Mariana Salvadori Sartor CPF 033.275.969-56 por não identificar o paciente dos serviços, apenas consta o pagante.

Glosa de R\$ 1.380,00 referentes recibo emitido por Paulo Rogério de Godoy CPF 882.318.529-72 por não identificar o paciente dos serviços, apenas consta o pagante.

Glosa de R\$ 180,00 referentes Ligia Antunes Guerra, por não apresentar comprovante da despesa.

Glosa de R\$ 2.000,00 referentes Milton Daniel por não apresentar comprovante da despesa.

Glosa de R\$ 1.870,00 referentes recibo apresentado, por não constar nome, CPF e assinatura do prestador dos serviços.

No julgamento anterior, as motivações para a manutenção das glosas (e-fls. 68), foram as seguintes:

Por mais que o Impugnante diga o contrário, se os recibos não apontarem os beneficiários do tratamento médico, dentário ou psicológico, não há como presumir que esses foram prestados ao Interessado.

Em razão disso, não há como acatar os recibos emitidos por Paulo Rogério Godoy (fl. 36), Mariana Salvadori Sator (fl. 37) e Luiz Afonso Ditzel (fl. 37). Além disso, vale frisar que os recibos de fls. 36 e 37 não contêm o endereço profissional dos emitentes e, no caso dos recibos emitidos por Mariana Salvadori Sator e Luiz Afonso Ditzel, tampouco o registro profissional de seus emitentes, não sendo possível determinar se estão enquadrados nas profissões previstas na alínea "a", do inciso II, acima transcrito.

O Interessado não apresentou comprovantes das despesas médicas que teriam sido pagas a Ligia Karla Nunes Guerra (R\$ 180,00) e Milton Jaime Bortoluzzi Daniel (R\$ 2.000,00).

Antes de iniciarmos 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 justificção, 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 considerando as objeções apostas pelo Fisco apoiadas pela legislação de regência*.

Como visto, a autoridade fiscal glosou as despesas médicas porque os recibos apresentados: *não identificavam o paciente dos serviços* (Mariana Salvadori e Paulo Rogério Godoy); *por não apresentar o comprovante de despesas* (Ligia Antunes Guerra e Milton Daniel); e *por não constar nome, CPF e assinatura do prestador de serviços* (Luiz Afonso Ditzel).

Já o julgamento anterior acrescentou as seguintes falhas nos recibos apresentados: *ausência do endereço do prestador* (Mariana Salvadori, Paulo Rogério Godoy e Luiz Afonso Ditzel); e *falta de registro profissional de seus emitentes* (Mariana Salvadori e Luiz Afonso Ditzel).

Com sua peça impugnatória a recorrente apresentou *recibos* (e-fls. 36/37) e cheques (e-fls. 38/47).

Agora, reapresenta aqueles *documentos* e acrescenta *extratos bancários* (e-fls. 103/120).

Pois bem.

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 1.500/2014, 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.

Já em relação a falta do endereço do prestador nos recibos, a legislação vigente exige que os pagamentos sejam especificados e comprovados com documentos originais que indiquem nome, *endereço*, CPF/CNPJ de quem os recebeu, bem como a indicação do beneficiário do serviço prestado.

Em que pese o disposto na legislação acima, a Receita Federal emitiu a Solução de Consulta Interna nº 7/2015 que aborda especificamente este caso, trechos in verbis:

...

Portanto, deve ficar claro que *a ausência do endereço por si só não acarretaria a glosa da dedução e sim a não aceitação do recibo como meio de prova da despesa médica*. A legislação ao descrever os requisitos fundamentais do recibo médico, não limitou os meios de prova do contribuinte, pois poderão ser utilizadas outras provas, como por exemplo uma declaração do médico responsável em que conste as informações ausentes no recibo anteriormente apresentado, afastando assim a glosa da despesa.

Convém destacar que com base nos princípios da verdade material e da oficialidade, a autoridade administrativa poderá agir de ofício determinando a realização de diligências ou se utilizando de informações existentes na própria Administração. Conforme compreende-se da leitura do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972 e do art. 37 da lei 9.784, de 1999

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

Com base no princípio da Razoabilidade, citado no art. 2º da Lei 9.784/1999, a autoridade competente deve agir com bom senso e prudência, tomando atitudes adequadas a fim de que seja levada em conta a relação de proporcionalidade entre os meios empregados e a finalidade a ser alcançada. Portanto, de acordo com esse princípio, *a autoridade competente poderá utilizar de outros meios para comprovação da despesa, seja intimando o contribuinte para que apresente novas provas ou buscando as informações necessárias nos sistemas informatizados da própria Administração, evitando assim o desgaste e o excesso de trabalhos desnecessários nos processos envolvidos*.

Portanto, *a ausência de endereço poderá ser suprida de ofício*, já que a autoridade administrativa possui essa prerrogativa de agir de ofício garantida em lei, o que permite que ela se utilize das informações fornecidas pelos próprios contribuintes à Receita Federal do Brasil.

Conclusão

Dessa forma, conclui-se que:

A ausência de endereço nos recibos médicos é razão suficiente para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova das despesas médicas. Entretanto, isso não impede que outras provas sejam utilizadas evitando, assim, a glosa da despesa.

Além disso, *a autoridade administrativa poderá agir de ofício para suprir a ausência de endereço do prestador do serviço, nos recibos apresentados pelos contribuintes*, com a finalidade de serem deduzidas suas despesas médicas, cabendo a ela o julgamento a respeito das informações apresentadas pelos contribuintes, contidas nos sistemas da RFB.

Como visto, a Solução de Consulta em destaque demonstra que esta deficiência nos recibos pode ser suprida por outros meios, (por exemplo: declarações) ou de ofício por meio de consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Além disso, quando a ausência de endereço do prestador for a única falha constante do recibo, a jurisprudência contemporânea deste Conselho é majoritária pela sua aceitação, ementas in verbis:

Acórdão n.º 2802-00.647 – 2ª Turma Especial

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. FALTA DE ENDEREÇO.

Sendo o único obstáculo indicado para não acatar os recibos das despesas médicas a ausência do endereço do profissional emitente, tendo sido informado o n.º CPF e não havendo qualquer indício em desfavor da realização da despesas, deve ser restabelecida a dedução. Recurso provido em parte.

Acórdão 2801-02.205 – 1ª Turma Especial

GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS SEM IDENTIFICAÇÃO DO ENDEREÇO DO EMITENTE. DECLARAÇÃO.

Quando a fiscalização glosa as despesas médicas unicamente por falta de identificação do endereço do emitente em recibos, documentação apresentada pelo contribuinte, na forma de declaração do médico responsável pela emissão dos recibos, na qual se identifica todos os elementos necessários, é suficiente para afastar a glosa.

Acórdão 2102-002.534 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

DESPEZA MÉDICA. COMPROVAÇÃO. RECIBOS. ENDEREÇO DO PROFISSIONAL. DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS PRESTADOS.

A mera falta da indicação do endereço do profissional ou até mesmo a ausência da descrição dos serviços médicos prestados nos recibos apresentados para comprovar despesas médicas não são, por si sós, fatos que permitem à autoridade fiscal glosar a dedução de despesas médicas, mormente quando não há nenhum outro elemento a evidenciar o uso de despesas médicas fictícias.

Como infere-se pela legislação acima colacionada, as ausências nos recibos da indicação do beneficiário dos serviços prestados e do endereço do prestador *podem ser superadas* e, por isso *entendo que deve ser restabelecida a dedução com despesas médicas com o profissional Paulo Rogério Godoy, no valor de R\$ 1.380,00.*

Já os recibos apresentados relativos a Mariana Salvadori e Luiz Afonso Ditzel *não contém o registro profissional dos mesmos*, ademais o recibo supostamente atribuído a Luiz Afonso, *não foi por ele assinado.*

Noutro giro, as deduções médicas lançadas em nome de Ligia Antunes Guerra e Milton Daniel, *continuam sem documento comprobatório.*

Assim, *entendo que estas glosas devem ser mantidas.*

Por todo o exposto, *voto pelo restabelecimento parcial das deduções com despesas médicas glosadas nesta notificação de lançamento, no valor de R\$ 1.380,00.*

Conclusão

Considerando as especificidades desta autuação fiscal, especialmente o contido na descrição dos fatos e enquadramento legal do lançamento tributário, concluo que o recorrente *logrou êxito parcial em comprovar a regularidade de suas deduções.*

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no *mérito*, **DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para restabelecer as seguintes deduções: i) com o dependente Henrique Bastos Michalak; ii) com pensão alimentícia judicial, no valor de R\$ 3.420,00; e iii) com despesas médicas, no valor de R\$ 1.380,00.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura