



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

Processo n° 17335.720413/2017-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2001-001.088 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria IRPF - DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA
Recorrente IRENE DAINEZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL.

O direito de deduzir dos rendimentos tributáveis os valores pagos a título de pensão alimentícia está vinculado aos termos determinados na sentença judicial ou acordo homologado judicialmente. Requerida a comprovação dos pagamentos efetuados aos beneficiários em atendimento à legislação vigente. Reconhecimento do direito à dedução quando cumpridos os requisitos.

DESPESAS MÉDICAS GLOSADAS. DEDUÇÃO MEDIANTE RECIBOS. AUSÊNCIA DE INDÍCIOS QUE JUSTIFIQUEM A INIDONEIDADE DOS COMPROVANTES.

Recibos de despesas médicas têm força probante para efeito de dedução do Imposto de Renda Pessoa Física. A glosa por recusa da aceitação dos recibos de despesas médicas, pela autoridade fiscal, deve estar sustentada em indícios consistentes e elementos que indiquem a falta de idoneidade do documento. A ausência de elementos que indique a falsidade ou incorreção dos recibos os torna válidos para comprovar as despesas médicas incorridas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro José Ricardo Moreira que negou provimento.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Presidente

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Henrique Backes, Jose Alfredo Duarte Filho, Fernanda Melo Leal e Jose Ricardo Moreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação com resultado desfavorável para a contribuinte, em razão da lavratura de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, por glosa de dedução de pensão alimentícia judicial e despesas médicas.

O lançamento da Fazenda Nacional exige do contribuinte a importância de R\$ 18.334,95, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, acrescida da multa de ofício de 75% e juros moratórios, referente ao ano-calendário de 2013.

A fundamentação do lançamento, conforme consta da decisão de primeira instância, aponta como elemento definidor da lavratura o fato de que a Recorrente não poderia ter utilizado como dedução do imposto de renda a pagar o valor de pensão alimentícia em razão de ser fruto de acordo, embora a existência de comprovação da decisão judicial que homologou o acordo referente à pensão alimentícia e, por falta de comprovação suplementar dos pagamentos de despesas médicas.

A constituição do acórdão recorrido segue na linha do procedimento adotado na feitura do lançamento, notadamente no que se refere à dedução do imposto referente à pensão alimentícia paga e de parte das despesas médicas incorridas, nos termos que segue:

(...)

No que tange a dedução indevida de pensão alimentícia judicial no valor de R\$ 53.492,35, cabe salientar que a Lei nº 9.250/95, art. 8º, inciso II, letra F, dispõe que são dedutíveis apenas 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, acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública.

(...)

Importa deixar claro que não se está aqui discutindo o direito de a impugnante ter se prontificado a pagar uma quantia a seu irmão que segundo ela possui necessidades especiais, tendo a Justiça homologado esse termo, mas sim torna-se necessário verificar se a reclamante tem o direito à dedução, em sua declaração de ajuste anual, quanto aos valores monetários que a autuada arcou sob o título de pensão com o seu irmão. Portanto, trata-se de uma análise tributária cujo juiz de direito em nenhum momento se pronunciou.

(...)

De acordo com o disposto supra, não existe amparo na norma tributária e nem mesmo na jurisprudência judicial e administrativa o motivo que levou a impugnante a supor que teria direito a tal dedução, tendo a contribuinte se apegado ao fato de que seu irmão necessita de cuidados especiais.

No entanto o que se observa é que houve um mero acordo entre as partes, sendo apenas uma liberalidade da contribuinte e não uma obrigação surgida num conflito jurídico.

O fato é que a autuada não se encontra impedida de ajudar financeiramente ao seu irmão, tendo em vista que tal situação independe de a interessada poder abater ou não os valores em sua DAA.

A contribuinte não foi compelida ao pagamento de pensão, muito pelo contrário, foi a própria autuada quem buscou a justiça com a finalidade de lastrear a sua dedução no imposto de renda, haja vista que para a impugnante acudir financeiramente ao seu irmão, não haveria qualquer necessidade em buscar a Jurisdição do Estado.

A legislação tributária é por demais esclarecedora ao dispor quais são as despesas passíveis de dedução e em nome de quem os gastos podem estar para que cada contribuinte possa se beneficiar na apuração do imposto de renda e apresentação da declaração de ajuste anual.

Ocorre que embora sejam justas essas preocupações no campo psicossocial e familiar, não encontra ressonância nos cânones que informam o direito tributário, para a finalidade buscada e auferida pela contribuinte, ou seja, um acordo com o único fito de deduzir em sua declaração de ajuste anual um custo que a impugnante teve com seu irmão com a nobre intenção de assisti-lo financeiramente.

Como já relatado, é um ato por demais digno arcar com as despesas de subsistência de seu ente querido, contudo, não possui a mesma excelência querer dividir com o Erário os gastos com o seu parente, ou seja, objetivar que o restante da sociedade assumira uma parte das despesas que a contribuinte praticou em comum acordo judicial com o seu irmão.

Portanto, no presente caso, qualquer gasto que o sujeito passivo tenha praticado sob o título de pensão alimentícia, não pode ser deduzido em sua declaração de ajuste anual por não se enquadrar nos moldes em que a legislação foi objetivada. Assim, deve ser ratificada a glosa de dedução indevida de pensão judicial no montante de R\$ 53.492,35.

A fiscalização também apurou dedução indevida de despesas médicas no total de R\$ 13.810,22, sendo: R\$ 3.000,00 com a profissional, Rosana, por falta do carimbo médico e dos pagamentos; R\$ 3.618,20 em nome da empresa Aliança, por falta de apresentação do contrato e

pagamentos e R\$ 6.562,02 em face da Unimed, pelo mesmo motivo anterior.

Nos casos de dedução de despesas médicas é mister inicialmente mencionar o que preceitua a Lei nº 9.250/95, abaixo transcrita:

(...)

Também é vital sublinhar que o parágrafo 3º, do art. 97, da IN da RFB nº 1.500/14 dispõe que todas as despesas deduzidas estarão sujeitas à comprovação ou justificação do pagamento ou da prestação dos serviços, a juízo da autoridade lançadora ou julgadora.

Primeiramente cabe esclarecer que não compete ao Fisco buscar as provas das despesas cuja contribuinte pretende se beneficiar. Contudo, é de exclusiva responsabilidade da autuada providenciar os seus meios de comprovação, em respeito ao que dispõe o art. 15, do Decreto nº 70.235/72.

(...)

No que concerne ao demonstrativo de fl. 21 é possível acatar a quantia de R\$ 3.618,20, pois comprova o montante pago pela impugnante em seu favor a título do plano de saúde da empresa Aliança.

De acordo com a norma legal, o contrato não é condição precípua para se justificar a despesa pleiteada.

Dessa forma, fica mantida parte da glosa de despesas médicas no total de R\$ 3.060,69.

(...)

Destarte, com base em todo o exposto supra, voto pela Procedência em Parte da Impugnação em tela, ficando alterado o Lançamento para imposto suplementar de R\$ 15.552,08, mais multa de ofício e juros de mora.

Assim, conclui o acórdão vergastado pela procedência parcial da impugnação para reduzir o crédito tributário ao valor de R\$ 15.552,08, mais multa e juros de mora.

Por sua vez, com a decisão do Acórdão da DRJ, o Recorrente apresenta recurso voluntário com as considerações e argumentações que entende justificável ao seu procedimento, nos termos que segue:

DA PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

Conforme posto pelo Auditor Fiscal e posteriormente pelo Acórdão, que a glosa do valor de R\$ 53.492,35, deduzido a título de Pensão Alimentícia Judicial, pata pelo Contribuinte em favor do Irmão Incapaz, Sr. Mauro Bengosi Dainez, o percentual de 20% de seus vencimentos.

O contribuinte, deferentemente do que afirma a autoridade fiscal, tem deduzido de seus vencimentos, de forma acerta e em seu direito legal,

uma Pensão Alimentícia, deferida por Decisão Judicial, devidamente homologada, pelo Ministério Público da União. Como seus Pais (falecidos) não tinham condições de sustentar o irmão incapaz, (deficiente mental/excepcional, desde o nascimento), este contribuinte assumiu todos os custos indispensáveis à subsistência do incapaz, conforme prevê o C. Civil Brasileiro, em seu artigo 1.694, neste destacado o § 1º in verbis, “§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada”, e 1.695, seguinte explicitados:

(...)

A autoridade fiscal postula em suas alegações, adentrando no mérito da questão e questionando a decisão judicial, função esta que não lhe compete, bem como faz a sua interpretação do que seria o limite suficiente de recursos para manter apenas as necessidades básicas de sobrevivência digna o irmão incapaz. O mesmo imputa sua opinião, sem qualquer fundamento e amparo legal, não atentando que em suas competências funcionais, não cabem seus julgamentos pessoais, mas sim apreciar e confrontar provas documentais, de acordo com a legislação tributária vigente.

No artigo nº 1.699 do Código Civil, abaixo citado, fica claro que compete a Justiça e somente ao Juiz da causa, conforme particularidades e circunstância das partes determinar se poderá haver a exoneração, redução ou majoração do encargo, conforme concedido ao contribuinte.

(...)

Também em nenhum momento, conforme consta no Acórdão é posto e/ou afirmado pelo contribuinte que o irmão incapaz vive sobre a mesma residência, fato que não é verdadeiro, haja vista, que o mesmo reside com outro ente familiar incumbido de melhor prestar assistência, mas dependente dos recursos da PENSÃO JUDICIAL repassada mensalmente pelo contribuinte.

(...)

Para melhor historiar a causa a este Conselho, é fato que o contribuinte já fora auditado (fiscalizado) em outros processos, qual citamos o último dado pela Notificação de Lançamento de nº 2012/038788642249941 (cópia anexa), instruído pela Auditora Fiscal Sra. Renata Rossetto Tonassi, a qual considerou procedente a dedução a título de Pensão Alimentícia Judicial, resultado dos seus trabalhos de auditoria/fiscalização.

Participante do Acórdão e dado como voto vencido no julgamento do recurso, fica registrado o parecer favorável a este contribuinte o voto da Auditora Fiscal Maria Cecília Alvim da Cunha Pereira Rodrigues.

DAS DESPESAS COM MÉDICAS/ODONTOLÓGICAS

Também fora pedida a glosa da despesa odontológica, referente a despesa com tratamento odontológico realizado pelo contribuinte, prestado pela Dra. Rosana Moura V. Rocha de Souza, Odontológica,

CRO nº 3.830/DF e CPF/MF nº 635.160.121-53, no valor de R\$ 3.000,00 (Três mil reais), que estão devidamente comprovadas através de 03 (três) recibos apresentados, no valor de R\$ 1.000,00 (hum mil reais, cada um, nas datas informadas abaixo:

(...)

O Contribuinte solicitou a Dra. Rosana, que fosse aposto o seu carimbo, para certificação dos serviços prestados. Desta forma, conforme documentos comprobatórios, não há como alegar falta de comprovação através de documento e do pagamento realizado. Como é de conhecimento todo prestador de serviços médicos é obrigado a entregar anualmente a Declaração de Serviços Médicos e de Saúde – Dmed, onde consta discriminado e individualizado por CPF/MF, os pagamentos realizados a título de despesas médicas e odontológicas, justamente com o objetivo de confirmação fiscal/tributária e que facilmente por ser verificado pela autoridade Fiscal da sai verificado ou não.

Com relação a despesa odontológica, referente ao tratamento odontológico realizado, no valor de R\$ 3.000,00 (Três mil reais), novamente apresentamos que está devidamente comprovada através dos recibos apresentados (documentos hábeis), emitido pelo profissional autônomo, Dra. Rosana Moura V. Rocha de Souza, Odontóloga, CRO nº 3.830/DF e CPF/MF 635.160.121-53, não havendo como alegar falta de comprovação através de documentos e do pagamento realizado, de acordo com que afirma a autoridade fiscal, se foram pagos e que não possui data.

Em face dos expostos, o contribuinte requer se digne deferir ser insubsistente e improcedente o resultado do Acórdão, epigrafada em sua totalidade, a fim de não restar qualquer pendência seja interpretativa e/ou comprobatória dos atos e fatos declarados a Receita Federal do Brasil, o qual este contribuinte mantém sempre suas obrigações, conforme prevê o direito e a legislação tributária brasileira. Espera e requer a recorrente o acolhimento do presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jose Alfredo Duarte Filho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A Autoridade Fiscal sustenta suas afirmações com base nas seguintes ocorrências apontadas:

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrada a Notificação de Lançamento do ano-calendário de 2013, às fls. 33 a 38), ciência em 07/11/17 (fl. 40), relativo à:

1. Dedução indevida de pensão alimentícia judicial de R\$ 53.492,35, em favor de seu irmão, Mauro Bengosi Dainez, sob a curatela da contribuinte, morando no mesmo teto. O Fisco informa que ela teria direito à dedução com dependente, mas não com pensão, como detalhado na Notificação;

2. Dedução indevida de despesas médicas no total de R\$ 13.180,22, sendo: R\$ 3.000,00 com a profissional, Rosana, por falta do carimbo médico e dos pagamentos; R\$ 3.618,20 da empresa Aliança, por falta de apresentação das contratações e pagamentos R\$ 6.562,02 em face da Unimed, pelo mesmo motivo anterior.

PENSÃO ALIMENTÍCIA

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, art. 4º e alínea “f” inciso II, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados no art. 78 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, como segue:

Lei nº 9.250/95.

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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

III - a quantia, por dependente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.482, de 2007).

(...)

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

c) à quantia, por dependente, de:

(...)

f) às 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; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

(...)

Art. 35. Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea c, poderão ser considerados como dependentes:

(...)

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até 21 anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

Decreto nº 3.000/99.

Art. 77. (...)

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

(...)

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;

(...)

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.

O pagamento da pensão alimentícia foi realizado com base no cumprimento da decisão judicial que homologou o acordo e reafirmado com a sentença de majoração dos alimentos para 20% dos rendimentos brutos da Recorrente, cuja decisão homologatória consta da fl. 15/16 dos autos. Em sequência, fl. 17, consta a determinação da autoridade judicial para que a fonte pagadora da Recorrente cumpra a decida majoração dos descontos em favor do alimentado.

Improcedente a decisão de recusar para efeitos tributários a pensão alimentícia quando fruto de acordo porque os termos da lei ampara o acordo a ser homologado por decisão judicial e até mesmo admite o acordo por escritura pública, pelo que se vê no inciso II, art. 4º da Lei nº 9250/95.

Neste dispositivo mencionado está expresso que a pensão alimentar é validada por “decisão judicial, inclusive a prestação de alimentos provisionais, de acordo homologado judicialmente, ou de escritura pública”, em face das normas do Direito de Família. No caso, o instrumento alimentar foi concedido nos termos do art. 1.694 do Código Civil. Não há que se confundir o termo do art. 269, inciso III do antigo CPC com o disposto no art. 1.694 do CC. A homologação judicial se deu em razão de que as partes transigiram, estavam em concordância quanto aos termos da oferta de alimentos. (A decisão de mérito se dá “III - *quando as partes transigirem;*”, citação que consiste numa regra processual e não de direito civil).

Diferente disso foi a decisão baseada no art. 1.694, do Código Civil que estabelece o direito/obrigação de prestar alimento para parentes, situação em que se enquadra perfeitamente o presente caso, pelo que dispõe a legislação do direito de família, como segue:

Art. 1.694. Podem os parentes, os cônjuges ou companheiros pedir uns aos outros os alimentos de que necessitem para viver de modo compatível com a sua condição social, inclusive para atender às necessidades de sua educação.

§ 1º Os alimentos devem ser fixados na proporção das necessidades do reclamante e dos recursos da pessoa obrigada.

§ 2º Os alimentos serão apenas os indispensáveis à subsistência, quando a situação de necessidade resultar de culpa de quem os pleiteia.

Art. 1.695. São devidos os alimentos quando quem os pretende não tem bens suficientes, nem pode prover, pelo seu trabalho, à própria manutenção, e aquele, de quem se reclamam, pode fornecê-los, sem desfalque do necessário ao seu sustento.

Art. 1.696. O direito à prestação de alimentos é recíproco entre pais e filhos, e extensivo a todos os ascendentes, recaindo a obrigação nos mais próximos em grau, uns em falta de outros.

*Art. 1.697. Na falta dos ascendentes cabe a obrigação aos descendentes, guardada a ordem de sucessão e, faltando estes, **aos irmãos**, assim germanos como unilaterais.*

Art. 1.698. Se o parente, que deve alimentos em primeiro lugar, não estiver em condições de suportar totalmente o encargo, serão chamados a concorrer os de grau imediato; sendo várias as pessoas obrigadas a prestar alimentos, todas devem concorrer na proporção dos respectivos recursos, e, intentada ação contra uma delas, poderão as demais ser chamadas a integrar a lide.

*Art. 1.699. Se, fixados os alimentos, sobrevier mudança na situação financeira de quem os supre, ou na de quem os recebe, poderá o interessado reclamar ao juiz, conforme as circunstâncias, exoneração, redução ou **majoração do encargo**.*

Isto posto, considera-se válida a pensão alimentícia para efeitos tributários nos termos e condições em que foi concebida e confirmada pela homologação judicial conforme comprovação anexada aos autos, fls. 15/18.

DESPESAS MÉDICAS

O texto base que define o direito da dedução do imposto e a correspondente comprovação para efeito da obtenção do benefício está contido no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95, regulamentados nos parágrafos e incisos do art. 80 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, em especial no que segue:

Lei nº 9.250/95.

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

a) aos 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;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

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 Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

Decreto nº 3.000/99

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.

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

(...)

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; **(grifei)***

A exigência da legislação especificada aponta para o comprovante de pagamento originário da operação, corriqueiro e usual, assim entendido como o recibo ou a nota fiscal de prestação de serviço, que deverá contar com as informações exigidas para identificação, de quem paga e de quem recebe o valor, sendo que, por óbvio, visa controlar se o recebedor oferecerá à tributação o referido valor como remuneração. A lógica da exigência coloca em evidência a figura de quem fornece o comprovante identificado e assinado, colocando-o na condição de tributador na outra ponta da relação fiscal correspondente (dedução-tributação). Ou seja: para cada dedução haverá um oferecimento à tributação pelo fornecedor do comprovante. Quem recebe o valor tem a obrigação de oferecê-lo à tributação e pagar o imposto correspondente e, quem paga os honorários tem o direito ao benefício fiscal do abatimento na apuração do imposto. Simples assim, por se tratar de uma ação de pagamento e recebimento de valor numa relação de prestação de serviço.

Ocorre, assim, uma correspondência de resultados de obrigação e direito, gerados nessa relação, de modo que o contribuinte que tem o direito da dedução fica legalmente habilitado ao benefício fiscal porque de posse do documento comprobatório que lhe dá a oportunidade do desconto na apuração do tributo, confiante que a outra parte se quedará obrigada ao oferecimento à tributação do valor correspondente. Some-se a isso a realidade de que o órgão fiscalizador tem plenas condições e pleno poder de fiscalização, na questão tributária, com absoluta facilidade de identificação, tão somente com a informação do CPF ou CNPJ, sobre a outra banda da relação pagador-recebedor do valor da prestação de serviço.

No caso, há que se considerar a presunção de idoneidade da comprovação apresentada em obediência ao que dispõe a legislação. Mais ainda, em razão da ausência da apresentação, por parte do fisco, de indícios que coloquem em dúvida a idoneidade dos recibos apresentados pela Recorrente. Não basta a simples desconfiança do agente público incumbido da auditoria para que se obrigue o contribuinte a apresentar prova suplementar se não há elementos desabonadores da boa fé de quem usa a documentação especificada na lei para o exercício do direito à dedução na apuração do resultado tributário da pessoa física.

Por juízo subjetivo ou simples desconfiança, sem sequer a indicação de indícios de inidoneidade da documentação, não pode a autoridade lançadora fazer exigências fora dos limites da lei. *O procedimento fiscal busca amparo no que dispõe o art. 73 e seu § 1º, do Decreto nº 3.000/99, para posicionar o ônus da prova unicamente no contribuinte, nos termos em que a seguir se descreve:*

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). (grifei)

§ 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). (grifei)

A rigidez dos termos do art. 73 e § 1º está mais para o período em que foi concebido do que para os dias atuais. A origem do conteúdo do texto vem do período do Decreto-Lei acima, mais precisamente do ano de 1943, anterior, portanto, às quatro últimas Constituições do Brasil (1946, 1967, 1969 e 1988) e, muito distante do conceito atual de Direito do Contribuinte e do Estado de Direito. Além disso, mesmo na vigência do referido Decreto-Lei a austeridade do instrumento não era plena, visto que o art. 79, § 1º, do mesmo diploma legal lhe impunha limitações, no seguinte dizer: “Art. 79. Far-se-á o lançamento ex-offício: § 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores, com elemento seguro de prova, ou indício veemente de sua falsidade ou inexatidão.”.

O Novo Código de Processo Civil pode ser utilizado em apoio à interpretação aqui esposada, porque contém dispositivos pertinentes que devem ser trazidos à colação, de vez que transitam na mesma linha de entendimento que aborda a observância do direito do contribuinte de forma moderna e em consideração ao Estado de Direito. O Código avança no sentido de estabelecer o equilíbrio de forças das partes no processo de julgamento, como se vê na orientação do art. 7º, como segue:

“Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório”. (grifei)

Traz reforço ainda o CPC para esse entendimento quando suaviza o posicionamento anterior que atribuía ao contribuinte, de forma quase que exclusiva, o ônus da prova, e inaugura a possibilidade das partes atuarem em prol de uma instrução colaborativa, a fim de oferecer ao julgador melhores subsídios para proferir a decisão, sem que se faça uso da regra do ônus da prova de forma unilateral. Este novo procedimento está explicitado no § 1º, do art. 373, da seguinte forma:

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

De forma semelhante o art. 6º do CPC reforça este entendimento colaborativo ao dizer que “Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”.

A decisão de primeiro grau administrativa que manteve a glosa da dedução das despesas médicas tem como suporte o dizer do Agente Fiscal que assim se expressou na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Lançamento:

Glosa do valor de R\$ 19.285,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Foi glosada a despesa médica, pois o contribuinte quando intimado apresentou recibo de dentistas que não consta o endereço do profissional nem a descrição dos serviços médicos prestados, conforme documentos apresentados pelo interessado.

No caso, constata-se que os serviços prestados correspondem à especialidade técnica de profissional habilitado na área médica de acordo com as necessidades específicas do beneficiário e, com o fornecimento de comprovantes de pagamento dos serviços prestados, mediante recibos, o que é suficiente como prova para cumprir os termos da lei.

A glosa efetuada pela Autoridade Fiscal aponta como elemento faltante para validação da dedução o carimbo do profissional nos recibos correspondentes a despesa médica de R\$ 3.000,00, que foi mantida na decisão da DRJ. No que se refere aos recibos da fl. 19 a Autoridade Autuante alega falta de carimbo do profissional, já a decisão do Acórdão da DRJ destaca que a invalidade do documento se dá por falta de endereço da profissional. Inova, neste quesito, a decisão de primeira instância de julgamento, além de que aposição de carimbo não é exigência de lei.

Quanto ao endereço da profissional prestadora do serviço a formal deve ser suavizada e entendida de exigência relativa, somente sendo levada a efeito quando o documento apresentar indícios de inidoneidade, pelo que se observa da disposição legal. O disposto no inciso II, alínea “a” e no § 2º, do art. 8º, da Lei nº 9.250/95 e inciso III, do § 1º, art. 80, Dec. 3.000/99, lista elementos de identificação do emitente do recibo como o nome, CPF ou CNPJ de quem recebeu o valor dos honorários, sendo o endereço uma das informações, mas não a mais importante, porque de todos é a menos permanente. As outras informações são de alguma forma imutáveis no tempo enquanto que o endereço de localização do profissional pode ser mudado até mesmo com facilidade/frequência. É de considerar também que o mesmo dispositivo legal permite que na falta do documento original a comprovação possa ser feita pela indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, sendo de conhecimento geral que o cheque não traz o endereço do emitente, em qualquer caso, confirmação da secundarização da importância desta informação do emitente do recibo.

Em relação à comprovação das despesas de R\$ 3.618,20 da empresa Aliança, e R\$ 6.562,02 da Unimed, por falta de apresentação das contratações e pagamentos a decisão da DRJ considerou comprovado o primeiro, com base no que consta da fl. 21, e comprovado o segundo até o limite de R\$ 6.501,33, fazendo permanecer um pequeno diferencial de R\$ 60,69, em razão do que consta na fl. 54. Neste último quesito deve ser aceito a comprovação de fl. 20 que é um documento oficial com timbre do prestador do serviço, ficando integralmente comprovado o valor total da Unimed. Acrescenta ainda a decisão da DRJ que “de acordo com a norma legal, o contrato não é condição precípua para se justificar a despesa preiteada”.

Com relação aos pagamentos considera-se superada a divergência porque amplamente explicitado acima. No que se refere a carimbo do profissional e contratos de prestação de serviço cabe ressaltar que a legislação não exige tais providências na comprovação dos serviços. Além disso, é importante lembrar que são perfeitamente válidos no

direito o contrato verbal. Em razão disso é de se considerar válida a comprovação apresentada pela parte Recorrente, nas fls. 19/21 dos autos.

Legítima a dedução a título de despesas médicas/odontológica do valor pago pelo contribuinte e comprovado mediante apresentação de recibos, pois tais documentos guardam ao mesmo tempo reconhecimento da prestação de serviços assim como também confirma o seu pagamento. Desnecessária qualquer outra informação firmada pelo profissional prestador do serviço porque aqueles comprovantes já cumprem a função legalmente exigida.

Assim que, no exame da documentação acostada ao processo, verifica-se que a Recorrente apresentou elementos probantes da existência material da pensão alimentícia homologada no judiciário, desde períodos muito anteriores ao Lançamento, e acostou aos autos os recibos de pagamento das despesas médicas conforme exigidos pela legislação tributária.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e no mérito DAR PROVIMENTO, para exclusão do crédito tributário na sua integralidade.

(assinado digitalmente)

Jose Alfredo Duarte Filho