



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.721496/2011-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-005.084 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente HERCY DE SOUZA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA.

Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do RICARF - faculdade do relator transcrever a decisão de 1ª instância - quando este registrar que as partes não inovaram em suas razões de defesa.

DESPESAS MÉDICAS . COMPROVAÇÃO.

A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal (Súmula CARF nº 180).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

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

Relatório

A seguir transcreve-se o relatório do acórdão nº 09-48.837 da 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG (fls. 65 e segs.).

“Para o(a) contribuinte acima identificado(a), foi lavrada a Notificação de Lançamento, relativa ao Exercício 2008, exigindo o crédito tributário de R\$ 13.462,39

(atualizado até 30/12/2010), tendo em vista a constatação de dedução indevida de despesas médicas (R\$ 24.200,00), assim motivada:

“O contribuinte informou em sua DIRPF/2008 o valor de R\$27.098,90 a título de despesas médicas, tendo sido essa retida em malha por estar a referida dedução fora dos parâmetros de normalidade. Foi então expedida intimação para que ele trouxesse os documentos, referentes às despesas declaradas. A análise dos documentos apresentados mostrou que para a Clínica de Endocrinologia Cosso Fontenele e Correia Ltda., só foi comprovado o valor de R\$400,00 ao invés dos R\$600,00 declarados. No que diz respeito aos recibos emitidos por pessoas físicas verificou-se o que segue: os valores são elevados, visivelmente superiores àqueles praticados no mercado; os recibos de atendimento psicológico mencionaram atendimento a pai e filha; o que não é usual; pesquisa nos sistemas RFB mostra que a situação fiscal daqueles profissionais não coaduna, com os preços por eles praticados. Em função do exposto foi o contribuinte intimado a comprovar a efetiva prestação e o efetivo pagamento dos serviços que teriam sido prestados por Igor de Castro Alves Monteiro (R\$12.000,00), Heloisa Lins Martins (R\$8.000,00) e Renata Cristiane Cardoso (R\$4.000,00). Em sua resposta, o contribuinte limitou-se a trazer declarações por eles firmadas, afirmando que os pagamentos foram feitos em dinheiro; no tocante, especificamente ao tratamento odontológico, não é trazida nenhuma comprovação da efetiva prestação dos serviços, como radiografias, embora -se trate de procedimento de elevado valor (R\$12.000,00). Também não é apresentado nenhum extrato bancário: cabe observar que a DIRPF do contribuinte mostra-nos que a totalidade de seus rendimentos provém de pessoas jurídicas, sendo lógico presumir que os pagamentos desses rendimentos tenham sido feitos mediante depósitos/transferências em sua conta bancária. Assim, os recursos para pagamento dessas despesas médicas têm obrigatoriamente que transitar pelas contas bancárias do contribuinte, sendo possível a ele comprovar tais pagamentos. Como o contribuinte não apresentou nenhum elemento que comprove que ele arcou com o ônus financeiro das operações descritas nos recibos emitidos pelos citados profissionais cabe a glosa do valor de R\$24.000,00. Esse entendimento encontra fulcro na legislação do imposto de renda que prevê que a dedução diz respeito a pagamentos devidamente comprovados”.

Cientificado(a) do lançamento, o(a) interessado(a) – vide fl. 09 – apresentou a impugnação, na qual solicita o cancelamento da exigência, contestando a notificação com base, principalmente, nos pontos destacados a seguir:

“Os documentos acostados às manifestações já feitas junto a SRF demonstram plenamente a lisura, e a inegável autenticidade e veracidade das informações e documentos já juntados aos autos.”

“Noutro passo, o impugnante informou ainda o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas ou no Cadastro de Pessoas Jurídicas de quem recebeu. De maneira que não se pode exigir do contribuinte aquilo que não está previsto em lei, não podendo sua declaração ser analisada por ‘presunção’.”

“Assim as deduções decorrentes destas despesas é condicionada apenas que os pagamentos sejam especificados, informados na Relação de Pagamentos e Doações Efetuados da Declaração de Ajuste Anual, e comprovados, quando requisitados, com documentos originais que indiquem o nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas [CPF] ou Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica [CNPJ] de quem os recebeu.”

“Dessa forma, a análise deve ser feita de acordo com as provas e documentos existentes, pois, da prova documental não se pode haver presunção, portanto, deve ser analisada o que se encontra nela inserida, pois, em nenhum momento foi questionada a sua autenticidade.”

“Quanto à alegação da Secretaria da Receita Federal do Brasil que o contribuinte especificamente não comprovou a efetiva prestação dos serviços, com a apresentação de radiografias, ou ainda, pela apresentação de extrato bancários, não pode prosperar.”

“De acordo com a legislação vigente sobre o imposto de renda a comprovação das médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.”

“Assim, as despesas médicas ou de hospitalização dedutíveis restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, incluindo-se os alimentando, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.”

“Também com relação às argumentações do douto auditor fiscal quanto aos gastos decorrentes de tratamento psicológico a que foi submetido o contribuinte e sua filha [dependente] para sua glosa não se justificam.”

“A família do contribuinte passou por uma enorme perda, ou seja, o falecimento da esposa do contribuinte que abalou emocionalmente e psicologicamente todos os membros da família.” “Em decorrência, de tal episódio lamentável, o contribuinte e sua filha foram submetidos a tratamento psicológico.”

“Ainda, quanto aos gastos decorrentes de tratamento com Fonoaudiólogo a que estava submetido o contribuinte também não existe razões para sua glosa.” “Tais gastos se encontram devidamente comprovados pela declaração da profissional competente, que, inclusive declaração do profissional informando que tais pagamentos foram feitos em espécie.”

Após análise, a DRJ não acatou os argumentos da contribuinte. Do voto do acórdão recorrido:

Inicialmente, esclareça-se que, à autoridade administrativa no desempenho da atividade lançadora, que é vinculada e obrigatória, cabe exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, caput, do Código Tributário Nacional, sem imiscuir-se no aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional, porquanto a norma legal presume-se válida e de acordo com os princípios da Constituição da República, assegurado o direito de quem, porventura, julgar-se prejudicado arguir a pretensa inconstitucionalidade na órbita competente, que é o Poder Judiciário.

Ademais, acerca do argumento de possível ofensa a princípios constitucionais, cumpre ressaltar que não cabe efetivamente a esta autoridade julgadora manifestar-se a respeito, por lhe faltar competência para fazê-lo, repise-se, conforme o art. 26-A do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 11.941/09.

Destaque-se, ainda, que a Notificação de Lançamento em apreço possui todos os requisitos de validade previstos no art. 11 do Decreto 70.235/72. Além disso, o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente, tendo sido concedido ao contribuinte amplo direito à defesa e ao contraditório, mediante a oportunidade de apresentar provas capazes de refutar os pressupostos em que se baseou o lançamento de ofício; aliás, pelo teor da impugnação, observa-

se que o notificado compreendeu plenamente a motivação do lançamento. Com efeito, a ação fiscal seguiu estritamente os preceitos legais que regem a atividade administrativa, consoante será aqui demonstrado.

Sobre dedução a título de despesas médicas, mister se faz transcrever a legislação que a rege, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995, que dispõe:

“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").

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

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;

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. (...).”

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Quanto a gastos efetuados com profissionais da área de saúde, pessoas físicas ou jurídicas, pleiteados como dedução na DIRPF, cabe dizer que, em princípio, admite-se como prova de pagamentos os recibos/notas fiscais por eles fornecidos, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo art. 80, §1º - incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Assim, no que tange às despesas declaradas com a Clínica de Endocrinologia Cosso Fontenele e Correia Ltda, ratifica-se a glosa no valor de R\$ 200,00, uma vez que embora tenha o contribuinte pleiteado a importância de R\$ 600,00 dos autos constam apenas duas notas fiscais, que somam R\$ 400,00, já acatados pela fiscalização.

No mais, merece destaque o art. 73, § 1º, também do RIR/99, que assim estabelece:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei nº 5.844, de 1943, art. 11 e § 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).” [negritos não originais]

À luz do exposto anteriormente, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade. Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de comprovantes, como forma de ratificar as despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, **mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame**, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Cabe esclarecer, sobre noção básica da teoria da prova no âmbito administrativo, que, na busca da verdade material, a autoridade administrativa, seja lançadora ou julgadora, forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A referida autoridade não está adstrita a uma pré-estabelecida hierarquização dos meios de prova, podendo firmar sua convicção a partir do cotejo de elementos de variada ordem - desde que estejam esses, por óbvio, devidamente juntados ao processo.

Na espécie, cabe ao Fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, o que se infere da interpretação do art. 73, § 1º, do RIR/99, cuja base legal é o art. 11, § 4º, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943. A dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, assim, condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados.

Assim é no processo administrativo fiscal, porque nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente ter-se-á um documento que ateste, isolada e inequivocamente, a prática de tais ilícitos; a prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, circunstância que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

Dessa forma, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, a legislação tributária permite que a autoridade fiscal não acate simples comprovantes como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, **visando formar sua convicção**, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

No mais, é regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem cabe a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, **deslocando para ele o ônus probatório**. Aliás, a inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para o sujeito passivo o ônus de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação.

A prova da dedução incumbe a quem interessa. Não há dúvidas de que o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foi ele quem as declarou como existentes e somente ele se beneficiará delas; logo, sendo o principal interessado, cabe-lhe o encargo da comprovação

inequívoca dessas deduções. Portanto, se a fiscalização exigir a comprovação da efetividade dos pagamentos o declarante deve fazê-la.

No caso em apreço, depreende-se pela descrição dos fatos na notificação, que o contribuinte fora intimado a comprovar o efetivo pagamento das despesas médicas vinculadas a Igor de Castro Alves Monteiro, Heloisa Lins Martins e Renata Cristine Cardoso e, não o tendo feito, deu ensejo ao lançamento.

Ora, tendo em vista a motivação do lançamento, para comprovar a efetividade dos pagamentos declarados, deveria o interessado ter carreado aos autos, por exemplo, cópia de cheques nominais microfilmados, extratos bancários em que constassem saques com compatibilidade de datas e valores, ordens de pagamento ou transferências eletrônicas... Com efeito, constata-se que na DIRPF revisada foram informados apenas rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, as quais, em geral, efetuam os pagamentos mediante depósito em contas bancárias; dessa forma, provavelmente, o pagamento de despesas médicas deixaria marcas na movimentação bancária.

Por oportuno, vale lembrar que a(s) declaração(ões), assim como os recibos, tem(têm) natureza de documento(s) particular(es) e, como tal(is), não comprova(m) por si só(s) o fato declarado, cabendo ao interessado na sua veracidade o ônus de provar o fato (CPC, art. 368). Nesse mesmo sentido, têm-se que as declarações presumem-se verdadeiras apenas em relação ao signatário (Código Civil, art. 219); quando enunciam o recebimento de um crédito fazem prova apenas contra quem os escreveu (CPC, art. 376); e valem somente entre as partes nele consignadas, não em relação a terceiros, estranhos ao ato (Código Civil, art. 221), no caso a RFB.

A forma de pagamento de despesas (dinheiro, cheques, transferências...) é uma opção do contribuinte. No entanto, para aquelas despesas que podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda, aquele deve se precaver com meios de comprovação do seu efetivo pagamento. Dessa forma, repise-se, cabe ao beneficiário das deduções provar que realmente efetuou o pagamento no valor constante do comprovante e/ou no valor pleiteado como despesa, bem assim a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Convém observar, a propósito, que o pagamento sob a forma de dinheiro em espécie em qualquer tipo de operação é de difícil comprovação, principalmente perante o Fisco quando este a exige. É certo que uma simples afirmação de ter utilizado moeda corrente (dinheiro em mãos) para efetuar os pagamentos das despesas médicas questionadas não pode ser acatada como prova definitiva de tal fato.

Assim, à vista de todo o aqui exposto, independente de considerações acerca da efetividade da prestação dos serviços ou da necessidade desses, restou evidente, no entendimento desta relatora, que o impugnante deveria provar que os pagamentos foram realizados efetivamente nos valores declarados, ou seja, provar a transferência do recurso financeiro aos beneficiários, nos exatos valores lançados, já que foi intimado a fazê-lo.

É certo que, na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e o interessado não a faz – porque não pode ou porque não quer –, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente a base de cálculo tributável.

Dessa forma, conclui-se que a utilização, para caracterizar “despesas médicas”, de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Para fins de ilustração, citam-se os seguintes Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. A validade da dedução de despesa médica depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte e, à luz do artigo 29, do Decreto 70.235, de 1972, na apreciação de provas à autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas médicas cujo desembolso não foi comprovado. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma da 2a. Câmara / ACÓRDÃO 2201-000.925 em 02/12/2010 - Publicado no DOU em 30.10.2011)

DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE - Não logrando comprovar a efetividade da despesa médica através de documentos consistentes, a glosa deve ser mantida dada à ausência de segurança para admitir sua dedutibilidade. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma da 2a. Câmara / ACÓRDÃO 2201-000.909 em 01/12/2010 - Publicado no DOU em 11.08.2011)

DESPESAS MÉDICAS. DEDUTIBILIDADE, COMPROVAÇÃO. A dedução de despesas médicas na declaração de ajuste anual está condicionada à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados, podendo ser exigida a demonstração do efetivo pagamento e prestação do serviço. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.389 em 10/03/2010 - Publicado no DOU em: 23.05.2011)

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE OUTROS ELEMENTOS DE PROVA PELO FISCO. POSSIBILIDADE. Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade dos correspondentes pagamentos. Nessa hipótese, se o contribuinte não logra fazê-lo, são mantidas as glosas efetuadas. (CARF 2a. Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.700 em 26/07/2010 - Publicado no DOU em 13.05.2011)

DESPESAS MÉDICAS. APRESENTAÇÃO DE RECIBOS. SOLICITAÇÃO DE PROVA DO EFETIVO SERVIÇO E DO RESPECTIVO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE. Todas as despesas médicas estão sujeitas à comprovação ou justificação, podendo a autoridade lançadora solicitar elementos de prova da efetividade do serviço e do seu respectivo pagamento. Nessa hipótese, a apresentação tão-somente de recibos é insuficiente para comprovar o direito à dedução pleiteada. (CARF 2ª Seção / 1a. Turma Especial / ACÓRDÃO 2801-000.498 em 12/05/2010 - Publicado no DOU em 16.09.2010)

Frise-se, por oportuno, que a manutenção neste voto da glosa das despesas médicas é resultado unicamente da falta de comprovação do efetivo pagamento aos profissionais. A idoneidade, ou não, dos recibos médicos não foi a tônica do trabalho de auditoria; acaso tal situação tivesse sido constatada pela autoridade fiscal, certamente a penalidade aplicada seria outra, inclusive, com formalização de Processo de Representação.”

Ciente do acórdão da DRJ em 02/01/2014, o contribuinte, em 31/01/2014, apresentou recurso voluntário, fl. 84, no qual alega, em apertado resumo, que:

- a) cabe à autoridade fiscal comprovar a falsidade dos documentos apresentados
- b) os recibos e documentos apresentados cumprem com os requisitos legais e são hábeis a comprovar as despesas médicas - prestação dos serviços e seu efetivo pagamento

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

REGIMENTO INTERNO DO CARF – APLICAÇÃO § 3º, Art. 57

Da análise do recurso voluntário impetrado, tem-se que por meio do mesmo o contribuinte não apresenta novas razões de defesa além das já trazidas em sede de impugnação na primeira instância julgadora administrativa.

Os argumentos nesse sentido que sobem a este CARF em sede de recurso voluntário já foram objeto de minuciosa apreciação pela turma julgadora da DRJ, cujas análises e conclusões estão discurridas com clareza no voto posto no Acórdão recorrido, conforme transcrito acima na parte “Relatório” do presente acórdão.

Do Regimento Interno do CARF, art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I verificação do quórum regimental;

II deliberação sobre matéria de expediente; e

III relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

Desta forma, confirmo e adoto integralmente a decisão da primeira instância julgadora administrativa, pelos seus próprios fundamentos, e acresceto como segue.

Dispõe o art. 73 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que a autoridade fiscal, se entender necessário, pode solicitar elementos de convicção da efetiva realização, bem como da natureza da despesa que se pretende deduzir. Assim, é lícito ao Fisco exigir, a seu critério, elementos comprobatórios das despesas, caso haja indícios que levem a questionamentos da efetividade da prestação dos serviços, de a quem foram prestados ou sobre quem assumiu seu ônus. A não apresentação dos elementos solicitados, ou sua não aceitação como hábeis e idôneos, pode ensejar a glosa dos valores deduzidos. Nesse sentido a Súmula CARF nº 180:

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

Trata-se o IRPF apurado na declaração de ajuste anual de um dos tributos para os quais ocorre o denominado lançamento por homologação, vale dizer, aquele em que o sujeito passivo tem o dever de apurar, declarar e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O pagamento assim antecipado extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Cabe nesse caso ao contribuinte apurar os rendimentos tributáveis e, caso queira, deduzir as despesas da natureza e nos limites que a lei lhe faculta, para então estabelecer a base de cálculo do imposto.

Como regra, não são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas gerais do contribuinte, quer sejam necessárias, indispensáveis ou meramente úteis, como aluguel do imóvel em que reside, alimentação, lazer, pagamento de aulas de idiomas estrangeiros, e uma infinidade de outras. As despesas dedutíveis são, em verdade, exceções que o legislador entendeu por conceder, atendidas determinados limites e condições.

Retornando à sistemática do lançamento por homologação no IRPF, dentro do prazo até que se dê a homologação, e enquanto a Fazenda Pública não interfere e não se pronuncia a respeito, opera-se como que uma presunção de verdade em relação à apuração do contribuinte. Entretanto, uma vez estabelecida a ação da Fiscalização da Receita Federal para verificação de eventuais infrações, cabe ao fiscal promover as diligências necessárias.

Assim sendo, não se mostra desarrazoada a exigência do Fisco da apresentação de elementos que comprovem, a juízo da autoridade tributária, a ocorrência da prestação do serviço, sua natureza e especialidade, a quem foi prestado, a transferência efetiva dos valores pagos de quem arcou com o ônus financeiro para o beneficiário. Ao contrário, é zelo da autoridade fiscal em cumprimento de suas obrigações funcionais, com amparo da lei. Ao solicitar, por exemplo, documentos que comprovem o efetivo pagamento dos valores, não está o fiscal necessariamente a atestar a inidoneidade do recibo apresentado ou tampouco do profissional que o emitiu. Está sim a solicitar elementos que se complementam na composição de um conjunto probatório com vista a formar sua convicção.

É certo que as solicitações de documentos devem atender à razoabilidade, devendo ser evitados os pedidos de provas impossíveis ou de difícil produção.

No curso da ação fiscal, deve o auditor responsável intimar com clareza o contribuinte fiscalizado sobre que elementos devem ser apresentados para análise dos fatos a serem apurados, descrevendo-os de forma a perfeitamente identificá-los. Posteriormente, caso a autoridade fiscal conclua pelo lançamento do crédito tributário, deve apresentar a descrição clara e objetiva dos fatos e das infrações cometidas que ensejaram a apuração do mesmo. Isso para que o contribuinte possa, caso queira, exercer plenamente seu direito de defesa.

No caso em comento, é de se considerar bastante plausível a exigência de elementos adicionais de provas, pois tem-se que o valor deduzido a título de despesas médicas é sem dúvida significativo. É de se esperar que em tratamentos que resultaram em tal monta de despesas seja possível a apresentação de elementos que comprovem a efetiva transferência de pagamentos, o que não foi feito no caso das supostas despesas glosadas pela Fiscalização.

Uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as glosas das deduções das despesas médicas.

Pelas mesmas razões já discutidas no voto da DRJ, os argumentos trazidos pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário são improcedentes, e portanto deve ser mantida integralmente a decisão da turma julgadora de primeira instância administrativa.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito