



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13679.000382/2009-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.011 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de setembro de 2022
Recorrente WALDEMAR ANTONIO GALVÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

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 dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para restabelecer as deduções dos pagamentos feitos ao cirurgião-dentista Mauricio Antunes de Miranda, no valor total de R\$ 3.230,00.

(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 09-39.364 da 6ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG (fls. 45 e segs.).

“O contribuinte acima identificado insurgiu-se contra o lançamento consubstanciado na Notificação de Lançamento, de folhas 16 a 22, relativa ao ano-calendário 2006, da qual tomou ciência em 28/07/2009, que apurou crédito tributário total de R\$ 9.645,90.

Motivou o lançamento a constatação de dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 18.330,00, indevidamente deduzido por falta de comprovação ou por falta de previsão legal para sua dedução.

A complementação da descrição dos fatos assim dispôs:

1- O sujeito passivo WALDEMAR ANTONIO GALVÃO, CPF 122.129.116-53, apresentou recibos para sustentarem as despesas médicas constantes da Declaração de Ajuste Anual. Pela quantia envolvida, a Fiscalização intimou o contribuinte a comprovar o efetivo pagamento dos, valores constantes dos recibos.

2- A Fiscalização intimou-o a apresentar documentos com vistas a demonstrar efetividade dos pagamentos, tais como: cópias de cheques, extratos bancários ou outros meios, para o necessário sustentáculo aos recibos, mas nada foi apresentado pelo contribuinte. Restringiu-se a informar, em suma, o seu hábito de pagar em dinheiro.

3- Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das 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.

4- Em princípio os recibos são bastante para comprovar despesas declaradas, porem a Fiscalização cumprindo o dever legal de apurar a verdade dos fatos, deve solicitar maiores esclarecimentos de despesas com indícios de inoportunidade. Observado o artigo 73 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

5- A mera exibição de recibos não é suficiente para comprovar despesas com fortes suspeitas de não ocorrência devido à falta de comprovação do pagamento e outros indícios apurados. Vejamos o acórdão do Conselho de Contribuintes: Ac106-11545/00 IRPF - DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS - É de se manter o lançamento quando o contribuinte não comprovar o dispêndio correspondente a despesas médicas.

6- Destaque-se, também, importante julgado da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS do CONSELHO DE CONTRIBUINTES: Ac CSRF/01-1.458/92 Comprovação - Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vinculação do pagamento ou a efetiva serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à idoneidade do documento.

7- Considerando-se as datas constantes dos recibos apresentados, a Fiscalização chegou aos seguintes valores consolidados: fev/06, R\$1.300,00; mar/06, R\$1.800,00; abr/06, R\$1.980,00; maio/06, R\$2.020,00; jun/06, R\$1.200,00; jul/06, R\$1.200,00; set/06, R\$2.600,00; out/06, R\$1.800,00 e nov/06, R\$3.580,00. Não se considerou nessa demonstração as quantias pagas à UNIMED, em todo de R\$190,00 mensais.

8- A Fiscalização ao questionar a efetividade dos pagamentos das despesas declaradas pelo contribuinte, recebeu como resposta que se tratava de pagamentos em dinheiro. A Fiscalização não considera verídica tal afirmação partindo dos dados informados pelo próprio contribuinte. Levando-se em conta, ainda, que pelas quantias envolvidas, não se crê em pagamentos em dinheiro, haja vista que a forma usual de pagamentos de valores consideráveis constantes dos recibos.

9- O contribuinte declarou receber rendimentos de pessoa jurídica, como assalariado, é justo pressupor que a empresa efetua pagamentos de salários através de

contas bancárias. Assim desembolsos nos montantes apontados acima, certamente deixariam rastros nas contas bancárias do contribuinte.

10- Se compararmos os gastos mensais, supostamente arcados pelo sujeito passivo, com rendimento médio mensal do mesmo, constata-se o exagero de despesas com saúde. São indicativos que analisados em conjunto com a falta de comprovação do efetivo pagamento não deixam dúvidas quanto a não ocorrência dos pagamentos constantes dos recibos. A mera alegação de pagamento em dinheiro, ou sem apresentação de documentação bancária relacionada à prestação, não prospera das quantias pretensamente pagas e os rendimentos recebidos pelo contribuinte. Não se pode crer que tais valores saiam mansamente das contas bancárias do contribuinte e não haja qualquer demonstrativo.

11- Como justificar que valores consideráveis não tenham qualquer comprovante de efetividade do pagamento? Essa pergunta não foi respondida pelo contribuinte no atendimento a intimação do Fisco.

12- Atendo-se apenas ao rendimento bruto informado de R\$ 60.353,95, contribuição R\$ 3.639,44 à Previdência Oficial e retenção de imposto na fonte de R\$ 3.595,03, como consta da Declaração de Ajuste, chega-se a R\$53.119,48 que dá um rendimento mensal de R\$4.400,00, aproximadamente.

13- Considerando os valores acima, não há como conceber que o contribuinte desembolse, por exemplo, R\$500,00 no dia 10/02/2006 para pagar a psicóloga e R\$800,00 no dia 20/02/2006 em suposto pagamento ao cirurgião-dentista, sem que haja nenhum demonstrativo ou rastro em suas operações bancárias. Há outras intrigantes coincidências entre pagamentos à psicóloga e ao cirurgião-dentista, como em 20 e 30 de abril/06, com pagamentos de R\$1.180,00 e R\$800,00; em maio, dias 10 e 23, R\$1.000,00 e R\$1.020,00.

14.- A respeito da suposta despesa com GUSTAVO MONTANS GONÇALVES, R\$10.100,00, a Fiscalização constatou que o mesmo só se inscreveu no Conselho Regional de Odontologia de Minas Gerais CRO/MG, em 26/07/2006. Nesse contexto só estaria exercendo legalmente a profissão de cirurgião-dentista em Minas Gerais a partir dessa data, 26/07/2006. Conste que, anteriormente, o cirurgião-dentista inscrito no estava CRO/SP.

15- Registre-se que segundo as leis que regulam o exercício da odontologia no País para que estivesse o profissional habilitado a exercer sua profissão em Minas Gerais deveria ele ter requerido sua inscrição no respectivo Conselho Regional de Odontologia desse Estado. Lei nº 5.081 de 24/08/1966 (Regula o Exercício da Odontologia). A Lei nº 4.324 de 14/04/1964 (Institui o Conselho Federal e os Conselhos Regionais de Odontologia, e dá outras providências), bem como o Decreto nº - 68.704 de 03/06/1971 (Regulamenta a Lei nº 4.324, de 14 de abril de 1964) são uníssimos ao afirmar: somente estará habilitado ao exercício profissional da Odontologia, o Cirurgião-Dentista inscrito no Conselho Regional de Odontologia, sob cuja jurisdição tiver lugar a sua atividade.

16- É dizer os recibos por supostos serviços prestados em Minas até 26/07/2006, à luz da legislação, caracterizam exercício ilegal. Por óbvio, o Fisco não pode aceitar dedução de suposta despesa com profissional inabilitado. Por outro lado, bem demonstra o enrosco em que tal despesa está inserida. Portanto era de capital importância que o contribuinte demonstrasse o efetivo pagamento das despesas, pelo menos de julho em diante, para sustentar dedução com tão forte indício de inoportunidade. Despesa glosada por falta de comprovação do pagamento.

17- Em relação à dedução de R\$5.000,00 com ANA PAULA AVELAR RODRIGUES VIEIRA, foram supostos pagamentos de R\$500,00 + R\$700,00 + R\$800,00 + R\$1.000,00 + R\$1.400,00 R\$600,00 sem comprovação de pagamento, com já afirmado acima, a Fiscalização não considera verídica a alegação de pagamento em dinheiro sem a demonstração da efetividade.

18- A pretensa despesa de R\$3.230,00 com MAURÍCIO ANTUNES DE MIRANDA reveste-se dos mesmos indícios do item anterior, glosada por falta de comprovação do efetivo pagamento, quando se vislumbra plenamente possível tal demonstração em face dos valores dos recibos e rendimentos recebidos pelo contribuinte.

Inconformado, o interessado apresentou impugnação em 19/08/2009, solicitando o cancelamento da notificação, alegando que:

1. instado a prestar esclarecimentos, o contribuinte enviou cópias de todos os recibos e comprovantes de pagamentos aos profissionais da área de saúde, cujos dados constaram na declaração anual de rendimentos;

2. diante da afirmativa do interessado de que efetuou os pagamentos em numerário, o auditor fiscal lavrou o temerário lançamento de ofício, desconsiderando os recibos apresentados;

3. inexistente no ordenamento jurídico brasileiro regra que disponha que as pessoas físicas realizem o pagamento das obrigações contraídas única e exclusivamente por meio de cheque;

4. ao inverso do entendimento do fiscal, os documentos trazidos são hábeis a comprovar os gastos com despesas médicas e odontológicas, porquanto atendem aos requisitos impostos pela lei autorizativa da dedução;

5. não cabe ao paciente verificar a regularidade de um profissional no Conselho de Classe, sendo que o que interessa é simplesmente o sucesso no tratamento;

6. se o profissional Gustavo Montans Gonçalves prestou o serviço de odontologia a contento, recebendo e emitindo os recibos, não há como se acoimar de ilegal a dedução feita pelo impugnante em sua declaração de rendimentos;

7. o fiscal não pode fazer as vezes do órgão fiscalizador dos Conselhos de Classe, sendo isso abuso de autoridade e ofensa ao princípio da isonomia;

8. é equivocada a assertiva do fiscal de que o ônus da prova seria do contribuinte;

9. o ato jurídico administrativo deve ser motivado, sendo certo que o fisco deve oferecer prova cabal de que o acontecimento sucedeu em estrita conformidade com a descrição genérica posta na hipótese da norma geral e abstrata;

10. por conseguinte, o impugnante faz jus à dedução das despesas constantes na declaração apresentada.

Por fim, pede pelo reconhecimento da ineficácia do lançamento, desconstituindo-se o crédito tributário apurado. Também protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial pela juntada das declarações dos profissionais prestadores de serviços, bem como novos documentos e realização de perícias.

Para instruir o pleito, apresentou os documentos de folhas 16 a 32.

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

“Cumpra o princípio esclarecer que à autoridade fiscal (lançadora e julgadora) resta aplicar a legislação tributária, no estrito limite de seu conteúdo, pois sua atividade é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do artigo 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), a seguir transcrito:

(...)

Versam os autos sobre dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 18.330,00, relativa aos profissionais Ana Paula Avelar Rodrigues Vieira (R\$ 5.000,00), Maurício Antunes de Miranda (R\$ 3.230,00) e Gustavo Montans Gonçalves (R\$ 10.100,00).

O contribuinte contestou o lançamento, tecendo diversas assertivas, que serão tratadas no decorrer do presente voto.

Dos Princípios Constitucionais:

Com relação aos princípios constitucionais citados, cumpre observar que à autoridade administrativa, no desempenho da atividade lançadora - vinculada e obrigatória - , cabe apurar e exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, *caput*, do CTN, sem adentrar 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 Federal, assegurado o direito de quem, porventura, julgar-se prejudicado argüir a pretensa inconstitucionalidade na órbita competente, que é o Poder Judiciário.

Aliás, também não cabe a esta autoridade julgadora manifestar-se a respeito, por lhe faltar competência para tal.

Da Jurisprudência Administrativa:

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Das Despesas Médicas Glosadas:

Iniciando-se uma análise da situação em comento, ressalte-se que é unânime nesta Turma de Julgamento que - tendo como fundamento os dispositivos legais já reproduzidos pela relatora, notadamente o artigo 80 do RIR/99 - o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização de uma despesa médica.

Importante destacar, entretanto, que despesas médicas exageradas podem ser glosadas mesmo sem prévia intimação do contribuinte. É o que se depreende do artigo 73 do RIR/99, cujo excerto encontra-se abaixo transcrito:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decretos-lei n.º 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 n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).” (grifo não original)

Logo, tendo em vista o poder/dever legal da autoridade lançadora, nas situações em que haja dúvida acerca da idoneidade dos recibos, pode a Fiscalização exigir outros documentos que permitam formar a convicção de que a despesa médica ou

odontológica foi efetivamente realizada. Tal conduta faz parte do processo fiscalizatório, não havendo qualquer impeditivo legal para tal.

É certo que a exigência dessas provas complementares não pode decorrer apenas do arbítrio ou convicção íntima da autoridade. Mas, havendo razões para que recibos apresentados sejam considerados insuficientes como meio de prova, podem ser requisitados elementos a fim de se comprovar que se tratam de deduções legítimas.

Nesse sentido, como ocorreu no lançamento em foco, as despesas foram consideradas exageradas, tendo havido necessidade de elementos adicionais por parte do Fisco. Assim motivou o fiscal autuante: *“se compararmos os gastos mensais, supostamente arcados pelo sujeito passivo, com rendimento médio mensal do mesmo, constata-se o exagero de despesas com saúde. São indicativos que analisados em conjunto com a falta de comprovação do efetivo pagamento não deixam dúvidas quanto a não ocorrência dos pagamentos constantes dos recibos”*.

Importante também salientar que o exagero por certo é um indicativo de que algo não segue o usual, o normal.

Acresça-se que, de acordo com o Dicionário Aurélio, exagero significa: exageração, coisa desmedida, que ultrapassa os limites. Já o termo exagerado: feito com exagero. Diz-se de coisas cujas formas ou condições excedem o natural. Desmedido, excessivo.

De grande valia também explicitar que, segundo Houaiss, exagero seria ato ou efeito de exagerar (-se); ampliação, encarecimento, qualidade do que é excessivo, demasiado, qualquer coisa de valor ou dimensões muito além do normal, do ordinário, do razoável. Exagerado seria: em que há exagero, que é demasiado, excessivo; que tem valor ou dimensões que vão muito além do normal, do ordinário, do razoável; que ou aquele que tem o costume de exagerar. Sinônimos: ver sinonímia de excessivo.

Percebe-se, pela simples análise do significado das palavras “exagero”, “exagerado”, que se tratam de situações que fogem do habitual, do usual, que tem caráter excessivo, demasiado, aumentado. Não seria esse um forte indicativo de que elementos adicionais seriam necessários? Pode a autoridade lançadora, diante de recibos de valor não usual, aceitá-los sem uma verificação mais aprofundada? Face a atividade da fiscalização, que também se firma na verificação, na averiguação, da regularidade da conduta dos contribuintes, a fim de que não seja lesado o Erário com o não recolhimento de tributos federais, entende essa redatora ser permitido e necessário que elementos adicionais tenham sido requisitados, no caso em tela.

No caso concreto, as despesas médicas foram consideradas exageradas, visto que, segundo o declarado na DAA/2007, o ora litigante teria efetuado gastos no valor de R\$ 21.155,19 com despesas médicas, divididos entre três profissionais e um plano de saúde (R\$ 2.445,19), o que, por si só, já causa uma certa estranheza. Um alto valor de despesas médicas respalda a exigência, por parte do fisco, de elementos adicionais, como comprovação de pagamento.

Importante ilustrar que, caso o exagero nas informações de despesas médicas não pudesse se caracterizar como um indício de que algo pode estar errado nas informações prestadas em uma declaração de imposto de renda, permitindo a requisição de elementos adicionais de um contribuinte - como comprovação do pagamento e/ou da efetividade das despesas médicas -, chegar-se-ia ao caso hipotético absurdo de um eventual contribuinte que apresentasse à fiscalização um único recibo – corretamente preenchido - com um valor, por exemplo, de R\$ 100.000,00, tendo rendimentos de pouco vulto, sem que a autoridade lançadora pudesse sequer requisitar elementos adicionais a fim de que fosse comprovado tal pagamento. Logo, mesmo

considerado exagerado, teria a fiscalização que aceitar mansamente o suposto recibo, por encontrar-se impedida de requisitar ao contribuinte outros elementos comprobatórios.

A autoridade lançadora estaria, por certo, limitada em sua função fiscalizatória, favorecendo contribuintes que porventura tivessem a intenção de burlar o pagamento de imposto, utilizando-se de falsas deduções.

Em consonância com o exposto acima, existe o respaldo de Acórdãos do Conselho de Contribuintes, como exemplificado a seguir:

(...)

Por todo o exposto, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos médicos declarados, por certo é permitido que a autoridade lançadora não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando à formação de sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Nesse contexto, exigiu-se, além dos comprovantes de despesas médicas, apresentar comprovação do efetivo pagamento às despesas médicas. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos, tem-se, por exemplo: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtisses os devidos efeitos legais.

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. Acresça-se o fato de que o interessado apenas auferiu no ano-calendário 2006 rendimentos de pessoas jurídicas que, usualmente, realizam pagamentos de salários por meio de contas bancárias. Dessa forma, a comprovação dos pagamentos pela apresentação de documentação bancária poderia claramente ter sido efetuada.

Assim, conclui-se que a utilização, no caso em foco, de recibos sem a prova dos desembolsos representativos dos pagamentos supostamente realizados, autoriza, com certeza, a glosa da dedução pleiteada a este título e a tributação dos valores correspondentes.

Tendo o interessado perdido a oportunidade de comprovar o efetivo pagamento das despesas questionadas pela Fiscalização, não acostando aos autos quaisquer documentos ou provas adicionais que robustecessem os dados contidos nos recibos apresentados, correto foi o lançamento de ofício. Correta também a manutenção do feito fiscal, por nada haver a reparar.

Por fim, apenas a título ilustrativo, já que mencionado pelo defendente na peça impugnatória, o Conselho de Contribuintes (atual CARF) já se manifestou sobre a necessidade de que conste o número do registro no Conselho Regional competente nos recibos de despesas médicas emitidos. Como segue:

(...)

Do Protesto Genérico pela Juntada Posterior de Documentos:

Por fim, o protesto final de apresentação de todos os meios de prova admitidos em direito, em especial pela juntada das declarações dos profissionais prestadores de

serviços, bem como novos documentos e realização de perícias, são incabíveis. Como será visto.

Tanto o pedido de perícia/diligência quanto a apresentação dos documentos pelo contribuinte só poderiam ter se efetivado até o momento da impugnação, tendo em vista as disposições contidas no art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, com as alterações promovidas pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993 e art. 67 da Lei n.º 9.532/1997.

(...)

Para a realização de perícias, os requisitos legais deveriam ter sido cumpridos, nos moldes acima descritos, sendo que também deveria ser imprescindível sua realização para tomada de decisão no julgamento da lide. Assim, recusado o pedido de perícia.

A apresentação de prova documental a cargo do contribuinte deveria ter sido efetuada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, sendo descabido o protesto genérico, no desfecho da impugnação, pela juntada de novos documentos, protesto esse que também deve ser rejeitado de plano.

Diante do exposto, voto no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário exigido. “

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 58 e segs., alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação. Acrescentou cópias de cheques de pagamentos feitos ao profissional Mauricio Antunes de Miranda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito – Relator

Dispõe o art. 73 do Decreto n.º 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 n.º 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.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte logrou apresentar cópias de cheques representativos de pagamentos feitos ao cirurgião-dentista **Maurício Antunes de Miranda** (fls.67 a 84). Tais documentos, ainda que não perfaçam o valor total em questão, em conjunto com os recibos apresentados são suficientes para comprovar as despesas totais declaradas com o citado profissional (R\$ 3.230,00).

Quanto às demais deduções de despesas médicas, uma vez que não foi apresentada a comprovação exigida, devem ser mantidas as respectivas glosas.

Jurisprudência

No que se refere à jurisprudência citada, por falta de lei que lhe atribua eficácia normativa, não constitui norma geral de direito tributário decisão judicial ou administrativa que

produz efeito apenas em relação às partes que integram o processo (art. 100 do CTN – Parecer Normativo CST n.º 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme acima descrito, para restabelecer as deduções dos pagamentos feitos ao cirurgião-dentista **Mauricio Antunes de Miranda**, no valor total de R\$ 3.230,00.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito