



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13748.720411/2011-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2003-004.007 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2021  
**Recorrente** ANDREA RUFF PEIXOTO GESUALDO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PAGAMENTOS RELATIVOS AO TRATAMENTO DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO. RECIBOS E DECLARAÇÕES.

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, sendo que tais pagamentos são restritos aos tratamentos médicos do próprio contribuinte ou de seus dependentes, nos termos dos artigos 8º, § 2º, inciso II da Lei nº 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso II do Decreto nº 3.000/99.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. EXIGÊNCIA DO EFETIVO PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA 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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAS. NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA NORMATIVA.

As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa compõem a legislação tributária e constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos apenas nas hipóteses em que a lei atribua eficácia normativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o Conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento parcial ao recurso, para colher as despesas, no valor total de R\$ 28.100,00, na base de cálculo do imposto de renda.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

## Relatório

Trata-se, na origem, de Notificação de Lançamento por meio da qual foi constituído crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, relativo ao ano-calendário de 2008, o qual restou apurado no montante total de R\$ 18.440,83, incluindo-se aí a cobrança do imposto suplementar, a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício de 75% (fls. 16).

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 18/19, a autoridade fiscal constatou a seguinte infração à legislação tributária:

### “Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa no valor de R\$ \*\*\*\*\* 34.283,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado:

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Reembolsado	Alterado
01	28.806.545/0001-09	Unimed Petrópolis Cooperativa	026	3.449,00	0,00	0,00
02	056.218.117-02	Charles da Silva Gomes	010	11.000,00	0,00	0,00
03	088.503.577-10	Michele Bastos Esteves	010	8.600,00	0,00	0,00
04	055.896.267-06	Luiz Felipe Ferreira Sanseverino	010	8.500,00	0,00	0,00
05	037.185.407-54	Fabíola Juvinianne de Moura	010	4.850,00	0,00	0,00

Glosadas integralmente despesas médicas referentes aos prestadores de serviço: Charles da Silva Gomes, Michele Bastos Esteves, Luiz Felipe Ferreira Sanseverino e Fabíola Juvinianne de Moura – documentação apresentada não atende as formalidades.”

A contribuinte foi devidamente notificada da autuação fiscal e apresentou, tempestivamente, impugnação parcial de fls. 02/05, em que, não tendo contestado as deduções

relativas à Unimed Petrópolis Cooperativa Médica Ltda., acabou suscitando, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) Que, conforme os Termos de Atendimento e Recepção de Requerimento em anexo, foram apresentados todos os documentos solicitados no Termo de Intimação Fiscal 2009/913519987909767, inclusive os comprovantes das despesas médicas, os quais entendeu por juntar aos autos;
- (ii) Que, posteriormente, o Fiscal solicitou esclarecimentos sobre os serviços prestados pela fonoaudióloga Fabíola Duarte de Moura, CPF 037185407-54, pelo cirurgião-dentista Charles da Silva Gomes, CPF 055.218.117-02, pela fisioterapeuta Michele Bastos Esteves, CPF 088.503.577-10, e pelo psicólogo Luiz Felipe Ferreira Sanseverino, CPF 0155.896.267-06; e
- (iii) Que, em atendimento a tal solicitação, foram apresentados documentos firmados pelos citados profissionais, nos quais consta que o pagamento foi efetuado em espécie ou por meio de cheques.

Em virtude da impugnação ter sido apresentada parcialmente, a delegacia de origem providenciou a transferência do crédito tributário correspondente à parte não impugnada no valor do principal de R\$ 366,58 para o processo nº 13748.720474/2011-41, remanescendo neste processo, pois, o saldo de R\$ 9.061,25 de IRPF, conforme se verifica do Termo de Transferência de crédito tributário de fls. 89/91.

Na sequência, os autos foram encaminhados para que a autoridade julgadora de 1ª instância apreciasse a impugnação e, aí, em Acórdão de fls. 94/100, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS entendeu por julgá-la improcedente, conforme se verifica da ementa transcrita abaixo:

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

Exercício: 2009

Matéria Não Impugnada.

O contencioso administrativo não se instaura em relação a fato gerador de imposto suplementar não impugnado pelo contribuinte.

Despesas Médicas. Comprovação.

Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro(a) Savio Salomao De Almeida Nobrega - Relator(a)

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 28/10/2013 (fls. 104) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 105/117, protocolado em 19/11/2013.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Observe, de logo, que a recorrente alega, em síntese, que autoridade julgadora de 1ª instância afastou as deduções das despesas médicas sem apontar qualquer indício de inidoneidade em relação aos recibos apresentados, sendo que os documentos apresentados contém todos os requisitos formais previstos nos artigos 8º, § 2º, inciso III da Lei n.º 9.250/1995 e 80, § 1º, inciso III do Decreto n.º 3.000/99, bem assim que os recibos deveriam ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação das deduções de despesas médicas, de acordo com a vasta jurisprudência deste Conselho e dos tribunais pátrios.

De início, note-se o objeto da lide se limita apenas às deduções consideradas indevidas referentes aos profissionais Charles da Silva Gomes, Michele Bastos Esteves, Luiz Felipe Ferreira Sanseverino e Fabíola Juvinianna de Moura, já que, em sede de impugnação, a contribuinte acabou não contestando as deduções de despesas médicas com a Unimed Petrópolis Cooperativa Médica Ltda., de modo que a autoridade acabou considerando tal dedução como não impugnada, de acordo com o artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72.

E tanto é que a autoridade fiscal providenciou a transferência do crédito não impugnado para o processo n.º 13748.720500/2011-31, conforme se verifica do Termo de Transferência de crédito tributário de fls. 53/55.

Dito isto, verifique-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei n.º 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei n.º 9.250/1995. Confira-se:

**“Lei n.º 8.134/1990**

**Art. 8º** Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

**I** - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

\*\*\*

**Lei n.º 9.250/1995**

**CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

**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:

[...]

**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.”

A legislação de regência do Imposto de Renda vigente à época dos fatos aqui discutidos<sup>1</sup> também cuidou de dispor sobre a comprovação das deduções do imposto, conforme se verifica dos artigos 73, *caput* e 80, *caput* e § 1º do Decreto nº 3.000/99:

**“Decreto nº 3.000/99**

**TÍTULO V – DEDUÇÕES**

**CAPÍTULO I – DISPOSIÇÕES GERAIS**

**Art. 73.** Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

§ 2º As deduções glosadas por falta de comprovação ou justificação não poderão ser restabelecidas depois que o ato se tornar irreversível na esfera administrativa (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 5º).

\*\*\*

**CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS**

**Seção I - Despesas Médicas**

**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

<sup>1</sup> Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei n.º 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;”

A própria a Instrução Normativa RFB n.º 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

**“Instrução Normativa RFB n.º 1.500/2014**

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

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

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

**III** - data de sua emissão; e

**IV** - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1756, de 31 de outubro de 2017).”

De todo modo, o fato é que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

A rigor, os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos que contenham as informações mínimas exigidas pela legislação de regência serão considerados como hábeis e idôneos para fins de comprovação das despesas médicas apenas nos casos em que a autoridade autuante não exige que as respectivas despesas sejam comprovadas por documentos

que demonstram, de forma incontestada, que os serviços médicos foram efetivamente realizados e, sobretudo, que o beneficiário realmente realizou o pagamento de tais serviços.

Ou seja, nas hipóteses em que a autuação fiscal é lavrada com base na falta de apresentação de documentos que comprovam a efetiva prestação dos serviços médicos e os efetivos pagamentos e/ou desembolsos, decerto que apenas quando o contribuinte comprova a efetividade das despesas a partir da apresentação de TED's, DOC's, extratos bancários, cheques nominais etc. é que o lançamento pode ser cancelado, de sorte que, em casos tais, os recibos não serão suficiente para tanto.

Destaque-se que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula n.º 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe que a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

**“Súmula CARF n.º 180**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021**

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

Fixadas essas premissas, observe-se que, no caso concreto, e de acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 18/19, a autoridade fiscal entendeu por glossar, integralmente, as deduções de despesas médicas declaradas com os profissionais Charles da Silva Gomes, Michele Bastos Esteves, Luiz Felipe Ferreira Sanseverino e Fabíola Juvinianna de Moura, uma vez que a documentação apresentada não atendia as formalidades legais.

No caso concreto, note-se que por ocasião do protocolo da impugnação, a contribuinte colacionou aos autos os seguintes documentos: (i) Certidão de Óbito da contribuinte Andrea Ruff Peixoto Gesualdo (fls. 06); (ii) Declaração do prestador Charles da Silva Gomes (fls. 23); (iii) Declaração da prestadora Michele Bastos Esteves (fls. 24); (iv) Declaração do prestador Luiz Felipe Ferreira Sanseverino (fls. 25); (v) Recibos emitidos por Fabíola Duarte de Moura (fls. 26/29); (vi) Recibos emitido por Charles da Silva Gomes (fls. 30/39); (vii) Recibos emitidos por Michele Bastos Esteves (fls. 40/63); e, por fim, (viii) Recibos emitidos por Luiz Felipe Ferreira Sanseverino (fls. 64/71).

Pois bem. Destaque-se que, de acordo com o Termo de Intimação Fiscal de 17/01/2011 (fls. 15), a ora recorrente foi instada a comprovar o efetivo pagamento dos serviços prestados por Fabíola Juvinianna Duarte de Moura, Charles da Silva Gomes, Michele Bastos Esteves e Luiz Felipe Ferreira Sanseverino, por meio de cheques, ordens de pagamento, cópia de extratos bancários ou outros documentos que façam prova dos pagamentos, o que não foi atendido até a presente data.

Em resposta de fls. 22, a contribuinte confirmou que os pagamentos a esses prestadores foram efetuados em dinheiro em espécie e/ou por meio de cheques, o que poderia ser comprovado por meio de extratos bancários, com registros de saques em datas e valores compatíveis com os discriminados nos recibos e por meio de microfílm de cheques nominativos aos prestadores.

De fato, é de se reconhecer que a recorrente acabou não colacionando aos autos quaisquer documentos que pudessem comprovar a realização do efetivo pagamento das

respectivas despesas médicas, tais como comprovantes de extratos bancários e saques com datas e valores coincidentes com as informações contidas nos recibos, cheques nominativos e/ou comprovantes de transferências - TED's ou DOC's, quando, a rigor, havia sido instada a fazê-lo.

Nesse contexto, percebe-se que o julgador apreciará a validade das alegações a partir do exame da consistência do conjunto de relatos linguísticos trazidos para sua comprovação, sendo que a versão dos fatos acolhida pelo julgador, no entanto, em razão das inevitáveis limitações que o conhecimento dos fatos padecem no momento em que se quer verificar o que efetivamente sucedeu, dificilmente terá atingido a verdade absoluta, aquela que tem a pretensão de ser universal. Em síntese, a conclusão baseada apenas nas provas trazidas aos autos retrata tão somente um juízo de probabilidade sobre o que ocorreu.

É nesse sentido que o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72 dispõe que a autoridade julgadora formará livremente sua convicção quando da apreciação da prova e poderá determinar as diligências que entender necessárias. Veja-se:

**“Decreto nº 70.235/72**

**Art. 29.** Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.”

Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais, aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide.

Nas palavras de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López<sup>2</sup>,

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

<sup>2</sup> NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Em senda conclusiva, confira-se, a título de esclarecimentos, que ainda que o recorrente tenha colacionado jurisprudência que, ao menos em tese, poderia corroborar sua linha de defesa, o fato é que tais decisões não estão compreendidas na expressão “legislação tributária” constante do artigo 96 do Código Tributário Nacional<sup>3</sup>, já que não apresentam eficácia normativa e, por isso mesmo, não constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, cuja redação segue transcrita abaixo:

**“Lei nº 5.172/1966**

**Art. 100.** São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

**II** - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa.” (grifei).

Como se pode notar, apenas as decisões administrativas a que a lei atribua eficácia normativa, ostentando a natureza jurídica de normas complementares, é que compõem a legislação tributária.

De fato, as leis sempre apresentam certa margem para dúvidas razoáveis por parte do intérprete, especialmente em razão da inevitável vaguidade dos conceitos utilizados. Por isso que as normas complementares são de grande utilidade, porque, por um lado, acabam afastando a possibilidade de interpretações diferentes por parte de cada um de seus agentes e, por outro lado, fazem com que a atividade de administração e cobrança dos tributos seja exercida de forma plenamente vinculada, como manda o artigo 3º do CTN.

Muito embora o artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional prescreva que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa equivalam a normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos, é de se reconhecer que essa competência só veio a ser exercida pela União através da Lei nº 11.196/2005, que, a rigor, acabou conferindo força vinculante às súmulas aprovadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

A aprovação de Súmula que retrate julgados reiterados e uniformes da CSRF passou a permitir que os órgãos de julgamento administrativo introduzam no sistema jurídico norma com atributos de generalidade e abstração.

Os juízos das Delegacias de Julgamento de primeira instância e da própria Secretaria da Receita Federal deverão obedecer os enunciados sumulados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e os fatos semelhantes entre si subsumir-se-ão a entendimentos jurisprudenciais previamente construídos, os quais darão azo a decisões idênticas. Com efeito, a Lei nº 11.196, de 2005, habilitou o órgão de jurisdição administrativa a introduzir enunciados com validade *erga omnes* no sistema jurídico. São atos normativos de caráter infralegal que se enquadram como instrumentos secundários ou derivados, já que são incapazes de, por si só, inovar a ordem jurídica brasileira.

<sup>3</sup> Cf. Lei n. 5.172/66, Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O efeito vinculante introduzido pela Lei n.º 11.196/2005 acabou tornando obrigatório o cumprimento do entendimento favorável aos contribuintes pelos órgãos da Administração Tributária, evitando litígios sobre matérias já pacificadas no âmbito dos órgãos colegiados. A partir da edição da súmula vinculante o julgador estará submetido a novas limitações, pois só poderá decidir o litígio conforme sua livre convicção se obtiver êxito em distinguir seu caso daquele que se encontra compreendido pelo enunciado de súmula.

Atualmente, a previsão da edição de súmulas e a atribuição de efeito vinculante pelo Ministro da Economia está prevista no próprio Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n 343, de 09 de junho de 2015. Confira-se:

**“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015**

CAPÍTULO V - DAS SÚMULAS

**Art. 72.** As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

**Art. 75.** Por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, o Ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

[...]

**§ 2º** A vinculação da administração tributária federal na forma prevista no caput dar-se-á a partir da publicação do ato do Ministro de Estado da Fazenda no Diário Oficial da União.” (grifei).

Além do mais, destaque-se que as decisões judiciais apenas devem ser obrigatoriamente aplicadas no âmbito deste Tribunal Administrativo na hipóteses previstas no artigo 62, parágrafos 1º e 2º do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de junho de 2015, cuja redação segue transcrita:

**“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.**

CAPÍTULO II – DO JULGAMENTO

**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**§ 1º** O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

**I** - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

**II** - que fundamente crédito tributário objeto de:

**a)** Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

**b)** Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil,

na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993;

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF n.º 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).”

Por essas razões, o que deve restar claro é que os precedentes administrativos tais quais colacionados não constituem normas complementares do direito tributário nos termos do artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional e não se tratam de decisões definitivas proferidas por Tribunais Superiores e, por isso mesmo, tanto não se enquadram no conceito de legislação tributária à luz do artigo 96 do referido Código quanto não apresentam eficácia vinculante.

Considerando, pois, que a contribuinte não apresentou documentos que comprovam o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas com as profissionais Fabíola Juvianne Duarte de Moura, Charles da Silva Gomes, Michele Bastos Esteves e Luiz Felipe Ferreira Sanseverino, quando, a bem da verdade, foi instada a fazê-lo oportunamente, decerto que as glosas devem ser mantidas por aplicação tanto do artigo 73, *caput* do Decreto n.º 3.000/99 quanto a Súmula CARF n.º 180.

Com base em tais fundamentos, entendo que as alegações de mérito tais quais formuladas pelo recorrente não devem ser aqui acolhidas.

### **Conclusão**

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e entendo por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão De Almeida Nobrega

