



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.725403/2014-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.050 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de novembro de 2023
Recorrente LUIZ ALBERTO DO NASCIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

IRPF. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 180.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscita e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva. Ausente o Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria.

Relatório

Notificação de Lançamento

Contra o Recorrente acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 16-20, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$7.926,18 a título Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) suplementar, juros de mora e multa de ofício proporcional referente ao ano-calendário de 2011:

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$15.000,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução [...]. O contribuinte, no entanto, não fez -prova. dos efetivos pagamentos [...]. Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas elevadas, não basta a disponibilidade de simples recibos, sem vinculação inequívoca do efetivo pagamento, preferencialmente cheques nominais ou comprovantes de transferência bancárias tendo como destinatários os prestadores dos serviços. [...]

Enquadramento Legal:

Art. 8º, inciso II, alínea “a” e §§ 2º e 3º da Lei nº 9.250/95, arts. 43 a 48 da Instrução Normativa nº 15/2001, arts. 73, 80 e 83, inciso II do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado, o Recorrente apresenta a impugnação. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/BSB/DF nº 03-85.655, de 26.06.2019, e-fls. 43-48:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos do Relatório e Voto que passam a integrar o presente julgado.

Recurso Voluntário

Notificado em 06.09.2019, e-fl. 52, o Recorrente apresenta o recurso voluntário em 04.10.2019, e-fls. 54-64, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DA IMPROCEDÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO.

Insta salientar que o Recorrente não detém formas de comprovar documentalmente os pequenos valores pagos para custeio de seu tratamento fisioterápico, que variaram entre R\$80,00 (oitenta reais) e R\$100,00 (cem reais) por sessão, posto que os pagamentos das referidas sessões de fisioterapia foram feitos em espécie, utilizando-se de rendimentos auferidos em aluguéis e de seu empregador JSS Empreendimentos e Administração Ltda. (CNPJ n. 20.248.498/0001-13).

Os valores relativos aos aluguéis foram todos recebidos da mesma forma em espécie e já devidamente declarados em sua declaração de Imposto de Renda do exercício 2012/ano-calendário 2011 na ficha "Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoas Físicas".

Já os valores recebidos de seu empregador JSS Empreendimentos e Administração Ltda. foram recebidos através de cheques que eram descontados diretamente no caixa.

Por esta razão, não foi possível apresentar, complementarmente à documentação entregue anteriormente e referente ao Termo de Intimação Fiscal

2012/905338255732310, cópias dos comprovantes dos efetivos pagamentos feitos a Karine Karla Rodrigues e Valéria Correa de Figueiredo a título de despesas médicas.

Tais valores foram recebidos mensalmente e em espécie pelo Recorrente, oriundos de seu empregador e dos aluguéis de seus imóveis, sendo imediatamente utilizados a cada mês para custeio das consultas feitas e tratamento ao qual foi submetido, não havendo que se falar em documentos como cópias de cheques nominais microfilmados, transferências bancárias ou extratos bancários.

Isto posto, quanto aos valores glosados na Notificação de Lançamento ora recorrida, estes foram sim efetivamente utilizados para pagamento de tratamento de fisioterapia às profissionais Karine Karla Rodrigues e Valéria Correa de Figueiredo, conforme relatórios de fisioterapia anexos.

O Recorrente é portador de hérnia discal lombar, que apresentou o ápice de seus sintomas no ano de 2011 (meses de janeiro a agosto) devido ao quadro algico intenso, que comprometeu e limitou consideravelmente suas atividades de vida diárias. O tratamento era urgente, inadiável, e era quitado mensalmente com os valores em espécie recebidos pelo Impugnantes das fontes de renda já destacadas anteriormente.

O inciso II do artigo 8º da Lei nº 9.250 de 26 de dezembro de 1995, determina que são dedutíveis da Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física as despesas efetuadas, "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".

E assim observou a legislação de forma escoreita o Recorrente.

Ocorre que a Receita Federal glosou tais despesas do contribuinte que, amparado pela legislação federal, deduziu do seu Imposto de Renda as despesas médicas efetuadas no ano de 2011.

Imputando inidoneidade das despesas declaradas pelo contribuinte, a Receita Federal do Brasil emitiu a Notificação de Lançamento ora recorrida, determinando que o ora Recorrente recolha aos cofres públicos o imposto de renda suplementar (determinado pela glosa das despesas médicas), acrescido de multa de ofício e juros de mora, que, no presente caso, quase superam o valor do próprio imposto.

É cediço que o lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza de presunção de legitimidade. Essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto. [...]

A Receita Federal do Brasil, valendo-se de sua presunção de legitimidade, lançou cobrança ao Recorrente que - frise-se, baseado em legislação federal deduziu do seu Imposto de Renda as despesas médicas - sem apresentar prova conclusiva da afirmação de inidoneidade das despesas declaradas.

Não se pode admitir que a Receita Federal do Brasil afirme que não houve as prestações de serviços que deram origem à emissão dos recibos de pagamento referidos, não podendo basear sua alegação de falsidade em meras presunções ou suposições. [...]

Não se quer, nem se pode afirmar que a Receita Federal não deve fiscalizar a veracidade dos recibos objeto da declaração de rendimentos, através de investigações próprias. O que não se pode admitir é a simples e ilegítima glosa de tais recibos sob a alegação de serem imprestáveis para comprovação de dedução a título de despesas médicas, sem qualquer suporte fático de sua idoneidade.

Ora, os recibos de pagamento são efetivamente documentos contábeis, previstos no ordenamento jurídico, aptos a certificar a quitação de determinado valor, prescindindo absolutamente de qualquer outro documento que os acompanhe para que adquiram validade jurídica ou força probatória.

Tem-se, desta forma, demonstrada a completa ilegitimidade da atuação de Receita Federal do Brasil, que (i) glosa as despesas médicas deduzidas na Declaração de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física, (ii) considera imprestável os recibos apresentados pelo contribuinte, sem qualquer justificativa, (iii) lança cobrança de imposto de renda suplementar, acrescida de multa de ofício e juros de mora (o que beira o confisco) e ainda, no mais das vezes (iv) imputa levemente ao contribuinte a prática de crime contra a ordem tributária.

Concluindo, informa o Recorrente que não há saques efetuados em sua conta corrente ou quaisquer extratos bancários, transferências bancárias ou cheques nominais microfilmados referentes aos gastos glosados, que foram. REITERA-SE, todos quitados em espécie utilizando-se de outros valores recebidos também em espécie, TODOS DEVIDAMENTE DECLARADOS À RECEITA FEDERAL A TEMPO E MODO.

III. DA JURISPRUDÊNCIA RECENTE DESTA DOUTA CARF.

O Recorrente junta ao presente Recurso Voluntário, nesta oportunidade, um recentíssimo julgado proferido por este preclaro CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS (CARF), através de sua Turma Extraordinária/Primeira Turma, que, em julgamento de questão idêntica à ora tratada, acolheu integralmente o Recurso Voluntário interposto por contribuinte na mesma situação do Recorrente.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV. CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto, requer o Recorrente, respeitosamente, digna-se esta doughta Seção de Julgamento do colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) receber o presente Recurso Voluntário, tempestivamente apresentado, julgando IMPROCEDENTE a Notificação de Lançamento ora guerreada, por tudo o quanto amplamente destacado na presente peça recursal, por ser medida da mais lúdima justiça.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pelo Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Nulidade da Notificação de Lançamento e da Decisão de Primeira Instância

O Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

A Notificação de Lançamento foi lavrada por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que o Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de

Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão do Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pelo Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Notificação de Lançamento

O Recorrente discorda do procedimento de ofício.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, prescreve:

Art. 11 Poderão ser deduzidas, em cada cédula, as despesas referidas neste capítulo, necessárias à percepção dos rendimentos.

§ 1º As deduções permitidas senão as que corresponderem a despesas efetivamente pagas.

§ 2º As despesas deduzidas numa cédula não o serão noutras.

§ 3º Todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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;

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, prevê:

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). [...]

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (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;

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit nº 140, de 05 de junho de 2015, orienta:

[...] a lei não impõe restrições quanto a quais especialidades médicas ou tratamentos médicos têm as respectivas despesas passíveis de serem deduzidas para fins de apuração do IRPF, autorizando a dedução de pagamentos efetuados aos profissionais de saúde que menciona e a hospitais, bem como de despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, desde que devidamente comprovados. Coerentemente, também os textos do art. 80 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001 [...].

Não por outra razão o item 349 da publicação “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - 2015” (disponível em www.receita.fazenda.gov.br), esclarece que “são dedutíveis da base de cálculo do IRPF as despesas médicas comprovadas independentemente da especialidade, inclusive as relativas à realização de cirurgia plástica, reparadora ou não, com a finalidade de prevenir, manter ou recuperar a saúde, física ou mental, do paciente”. Vale transcrevê-lo parcialmente (sublinhou-se):

DESPESAS MÉDICAS DEDUTÍVEIS

349 — Quais são as despesas médicas dedutíveis na Declaração de Ajuste Anual? 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 alimentandos, em razão de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, ou por escritura pública.

Consideram-se despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a médicos de qualquer especialidade, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, hospitais, e as despesas provenientes de exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias. (...)

A dedução dessas despesas é condicionada a 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. Admite-se que, na falta de documentação, a comprovação possa ser feita com a indicação do cheque nominativo com que foi efetuado o pagamento. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, a juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas à comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos outros elementos necessários à comprovação da despesa médica.

Consta no Acórdão nº 9202-005.461, de 24 de maio de 2017, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

Acerca do assunto, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados. Nesse sentido, é oportuno conferir o estabelecido na Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que traz essas condições para dedução desse tipo de despesa:

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

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;

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que (a) as deduções estão sujeitas à comprovação e (b) deduções exageradas poderão ser glosadas inclusive sem audiência do contribuinte, conforme a seguir reproduzido:

Art.73. Todas as deduções estão sujeitas à 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).

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos 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. Em uma visão sistêmica da legislação tributária, verifica-se, inclusive, que a indicação do cheque nominativo, apesar de conter muito menos informação que o recibo, é também eleito como meio de prova, evidenciando a força probante da efetiva comprovação do pagamento.

Portanto, em vista do exposto, podemos concluir que a dedução de despesas médicas na declaração do contribuinte está, sim, condicionada ao preenchimento de alguns requisitos legais: (a) a prestação de serviço tendo como beneficiário o declarante ou seu dependente, e (b) que o pagamento tenha sido realizado pelo próprio contribuinte.

Todavia, havendo qualquer dúvida em um desses requisitos, é não só direito mas também dever da Fiscalização exigir provas adicionais ou da efetividade do serviço, e/ou do beneficiário deste e/ou do pagamento efetuado. É dever do contribuinte apresentar comprovação ou justificação idônea no caso de tal exigência, sob pena de ter suas deduções não admitidas pela autoridade fiscal. Entendo que a conclusão acima esteja alicerçada no art. 73 do RIR/99, já transcrito.

A dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF relativamente ao próprio tratamento do sujeito passivo e ao de seus dependentes indicados na Declaração de Ajuste Anual é estabelecida na legislação de regência e está sujeita à comprovação ou justificação, e, portanto, podem ser exigidos outros elementos necessários à comprovação do pagamento e/ou da prestação dos serviços a juízo da autoridade fiscal.

A premissa é de que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção” (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Para fins de análise do litígio tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Está registrado no Acórdão da 3ª Turma DRJ/BSB/DF nº 03-85.655, de 26.06.2019, e-fls. 43-48:

Da exegese dos preceitos supra, depreende-se: 1) em regra, somente são dedutíveis despesas médicas pagas pelo contribuinte para o seu tratamento ou de dependentes incluídos na Declaração; 2) todas as deduções, a exemplo das despesas médicas, estão sujeitas à comprovação, se houver solicitação da autoridade lançadora, ou seja, nessa hipótese, deve o contribuinte atestar que realmente efetuou pagamentos relativos a serviços prestados por médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais, hospitais, despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias para o seu próprio tratamento ou de dependentes legais para efeitos tributários; e 3) o contribuinte deve manter em seu poder e em bom estado de conservação todos os comprovantes das suas deduções, os quais devem ser harmônicos com os valores e períodos declarados. [...]

No que tange à alegação genérica de que dispunha de recursos em mãos, oriundos de valores recebidos da JSS Empreendimentos e de aluguéis, devidamente declarados, utilizando-os para pagar as despesas, impende registrar que não há qualquer óbice legal ao pagamento de despesas em moeda corrente. Contudo, por óbvio, é incapaz de produzir o efeito pretendido, uma vez que, por si só, tal asserção

não é capaz de demonstrar, peremptória e concretamente, a efetividade da alegada transferência aos profissionais.

No caso em tela, compulsando os autos (fls. 21-42), verifica-se que não se dignou o impugnante a acostar um documento sequer nesse sentido.

Logo, na falta de comprovação hábil e idônea do efetivo pagamento dos gastos pleiteados, subsiste a infração lavrada de Dedução Indevida de Despesas Médicas integralmente.

A apresentação de recibo não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais relativos às despesas médicas. São condições para a dedução de despesas médicas da base de cálculo do IRPF a comprovação da efetividade do serviço e do pagamento, sob pena de ser mantida a respectiva glosa. Incabível, portanto, a dedução de despesas médicas, quando as respectivas provas não logram o convencimento acerca da efetiva prestação do serviço, tampouco do pagamento correspondente.

Conforme preceitua a legislação de regência, cabe ao Recorrente provar que faz jus às deduções de despesas médicas da base de cálculo do IRPF pleiteadas na Declaração de Ajuste Anual, porém no presente caso não foi aportada aos autos qualquer prova que confirmasse a efetividade do gasto com a despesa médica, tais como extratos bancários em que se pudesse aferir eventual correlação entre saques nas contas bancárias e os valores constantes dos recibos, no caso de pagamentos em espécie a despeito dos esclarecimentos em sede de decisão de primeira instância.

O Recorrente não apresenta um conjunto probatório robusto correspondente que comprove a efetividade do pagamento das despesas médicas e não restou evidenciado o pagamento correlato ou o efetivo desembolso por parte do Recorrente. Com efeito, a apresentação tão somente de recibos, no presente caso, não é suficiente para suprir a falta de comprovação dos correspondentes pagamentos. Compulsando o conjunto probatório, verifica-se que os extratos bancários sem correspondência em valor e datas dos recibos apresentados não comprove a dedução pleiteada na Declaração de Ajuste Anual. O fato da disponibilidade financeira por si só não comprove o pagamento da prestação de serviços médicos.

No curso do processo o Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Entretanto, as divergências apontadas na peça de defesa não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das despesas médicas. Logo, não cabe razão ao Recorrente.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a

aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimentos das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva