



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.729541/2013-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-004.130 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 07 de dezembro de 2023  
**Recorrente** BRUNO MORAIS RIBEIRO  
**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: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

**Relatório**

**Notificação de Lançamento**

Contra o Recorrente acima identificado foi lavrada a Notificação de Lançamento, e-fls. 11-15, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$4.527,37 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\$ 13.580,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução [...].

Glosa do montante de R\$.13.560,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, correspondente ao somatório dos valores ..informados em nome de SANDRA MARILIA CALLEON, CPF [...], no valor, de R\$ 5.540,00 e FELIPE DANIEL ALVES REIS, CPF [...] no Valor .de :R\$ 7,940,00. Conforme previsto no art. 73 do RIR/1999, juízo da autoridade fiscal, todas as deduções estarão sujeitas a comprovação ou justificação, e, portanto, poderão ser exigidos .outros 'elementos necessários a comprovação da despesa médica. A legislação que .rege a matéria, em princípio, admite-se, como, prova de pagamento tão somente os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Porém( existindo dúvida quanto à efetividade de gastos médicos declarados, a legislação permite que a autoridade tributária não" acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicçã6,solicitar elementos adicionais que demonstrem a veracidade da dedução pleiteada. Neste caso, podem ser solicitadas provas que evidenciam a efetiva realização dos pagamentos correspondentes. A comprovação da efetividade dos pagamentos pode ser feita por meio de cópias de cheques, fornecidas pela instituição ,financeira, comprovantes de depósitos na conta do prestador do serviço, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancária, comprovantes de- transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados 'em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a .realização de saques em datas e valores coincidentes em relação aos pagamentos em questão ,ou por outros documentos que o contribuinte julgar convenientes, desde que, surtam os devidos efeitos legais. Dessa forma, o contribuinte foi novamente intimada, no prazo de 30(trinta) dias da ciência (AR datado de 22/05/2013); para comprovar os efetivos pagamentos efetuados aos 'citados, profissionais: Em resposta ao novo Terno-de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou ,extratos bancários, cujos valores dos saques não são compatíveis comas datas e o somatório dos valores dos recibos. [...]

#### 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 1ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-49.850, de 09.12.2017, e-fls. 74-76:

#### Acórdão

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação improcedente, mantendo a exigência em litígio.

### **Recurso Voluntário**

Notificado em 12.02.2020, e-fl. 83, o Recorrente apresenta o recurso voluntário em 10.03.2020, e-fls. 86-90, 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:

#### DO DIREITO

##### DA PRELIMINAR

Esclarecendo Ainda, Que Não Se Enquadra Em Hipótese Alguma No Contido No Lançamento Ofício De Que Trata O Art. 8º, Inciso II, Alínea "A" E §§ 22 E 32 Da Lei 9.250/95; Arts. 43 A 48 Da Instrução Normativa SRF N. 15/2001, Arts. 73, 80, E 83, Inciso II Do Decreto 3.000/99 - RIR/99, PRINCIPALMENTE O CONTIDO NO ART. 73 DO DECRETO Nº 3.000/99 – RIR/99. Pois Cumpruiu Com Todas As Normas E Exigências Apresentadas Para Elucidação Da Dúvida Apresentada Pelos Srs. Auditores Fiscais.

Acontece Também, Que Independentemente De Suas Necessidades De Tratamentos Médicos, Os Recibos Apresentados Pelo Recorrente SÃO IDÔNEOS E Os Citados Profissionais Declararam Em Suas Declarações De Ajustes Anuais Os Respectivos Recebimentos De Tais Rendimentos, Fato Este Relevante Que Deixa Claro Não Ter Havido Nenhuma Lesão Ao Fisco, Não Sendo Portanto Justo E Nem Satisfatório Tanto Rigor, Nesta Averiguação, Pois Se O Prestador Dos Serviços Declara O Recebimento De Seus Rendimentos, E O Recebedor Dos Serviços Declara Seu Pagamento, Então O Fisco Está Satisfeito Integralmente Em Seus Direitos, Deixando Também Bastante Claro Que O Contribuinte Acima Citado Declarou Os Devidos Rendimentos Para Satisfazer A Tal Obrigação, Não Se Justificando Portanto Tanto Zelo No Caso Em Tela, Esclarecendo Ainda, Que Conforme Fls. 03 De 05 (Continuação Da Descrição Dos Fatos E Enquadramento Legal), O Pagamento A Tais Profissionais Podem Ser Feito Dentre Várias Opções Citadas, Também Em Dinheiro, O Que Realmente Também Foi Feito, Tudo Em Conformidade Com Relatório Apresentado (Anexo Ao Processo), E Pagamentos Com Retiradas de Cartão De Crédito (faturas Juntadas Ao Processo) Onde Fica Cabalmente Demonstrado A Veracidade De Suas Alegações Bem Como Condição Financeira Para Efetuar Parte De Tais Pagamentos Em Dinheiro, E, Pelos Motivos Acima Expostos, Não Os Tornando Duvidosos, E Ou Imprestáveis Ao Fim Que Se Destinam, Protestando E Impugnando Veementemente, Desde Já, Pela Constrangedora Situação Apresentada, Requerendo Desde Já, A Liberação De Restituição De Seu Imposto De Renda Na Fonte, Conforme Relato Ora Apresentado, Bem torno Sua Declaração De Ajuste Anual Apresentada.

##### DO MÉRITO

Que Conforme Arts. 145 E 149 Do Código Tributário Nacional — CTN Arts. 14 A 17 E 23 Do Decreto Nº 70.235 / 72, Com As Alterações Introduzidas Pelas Leis Nº 8.748 / 93, Nº 9.532 / 97, E Nº 11.196 / 2005, Apresenta Os Fatos Acima Elencados Com Os Respectivos Documentos Necessários A Sua Comprovação, Conforme Notificação Apresentada, O Contribuinte Acima Intimado Compareceu Ao Local Na Hora Predeterminada, Para Os Devidos Esclarecimentos, O Que Fez, Sem Contudo Obter Êxito Em Suas Narrativas, O Que Tentará Faze-Lo Através De Seu Procurador " infra-Assinado " já Que Os Documentos Solicitados Já Se Encontram Juntados Ao Processo, Bem Como Esclarecimentos O Que Fez Sem Contudo Obter êxito Em Suas Narrativas O Que Tentará Fazer Através Do Seu Procurador “Infra-Assinado” Já Que Os Documentos Solicitados Já Se Encontram Juntados Ao Processo

Bem Como Esclarecimentos Sobre Os Mesmos Conforme Acima E Abaixo Elencados.

Esclarecendo Ainda, Que Não Se Enquadra Em Hipótese Alguma No Contido No Lançamento Ofício De Que Trata O § 4º Do Art. 835, Do Decreto De Nº 3.000 Bem Como Também O Contido No Art. 841, Do Mesmo Diploma Legal Acima Citado, POIS Cumpriu Com Todas As Normas E Exigências Apresentadas Para Elucidação Da Dúvida Apresentada Pelos Srs. Auditores Fiscais, Comparecendo Junto A Delegacia Da Receita Federal Em Dia E Hora Marcados, Bem Como Juntando Os Documentos Solicitados.

Que Os Documentos Já Apresentados Juntados Ao Processo, Conforme Abaixo, São idôneos, E Prestam Aos Fins Colimados, Esclarecendo Que Os Mesmos Foram Entregues Em Cópias Conforme Previsão Legal, O Que Não Os Tornam Inválidos E Nem Imprestáveis Para O Fim Que Se Destinam [...].

Quanto Aos Comprovações De Pagamentos Médicos, Apresentou-Os Como Já Declarado Em Sua Declaração De Ajuste Anual Completa, apresentada Ao Fisco, Na Respectiva Data E Prazo Estipulado, Deixando Claro Também Que O Mesmo É Um Servidor Privado, Sendo Engenheiro De Setor da BMB – BELGO MINEIRA BEKAERT ARTEFATOS DE ARAME LTDA Sendo Efetivo E Estando Na Ativa.

#### DA INCOERÊNCIA DA INSUBSISTÊNCIA DA GLOSA

Diante de tudo o acima elucidado, diante da comprovação de que o recorrente tem as devidas condições para efetuar os devidos tratamentos que foram feitos, da comprovação de que quem efetuou os referidos serviços Declarou corretamente ao fisco, conforme pode-se denotar com a referida conferência nos dados cadastrais de Sandra Marília Calleon Cpf [...] e de Felipe Daniel Alves Reis / Cpf [...], e mais ainda; que o recorrente continuou e continua fazendo seu tratamento com os mesmos profissionais durante todos estes anos, e que todos declararam corretamente, E QUE A RECEITA NÃO MAIS CONSIDEROU INDEVIDAS AS REFERIDAS DESPESAS, NESTES ANOS POSTERIORES, DAS JURISPRUDÊNCIAS E ACÓRDÃOS, ORA JUNTADOS QUE DEIXAM BASTANTE CLARO QUE ESTAS DEDUÇÕES COM AS DEVIDAS COMPROVAÇÕES CONFORME FOI FEITO, E COM OS RESPECTIVOS DOCUMENTOS NÃO PODEM SER GLOSADAS E CONSIDERADAS INDEVIDAS. CONFORME SE PRETENDE, POIS OS REFERIDOS DOCUMENTOS JÁ APRESENTADOS. BEM COMO PODE-SE COMPROVAR NAS RESPECTIVAS DECLARAÇÕES DE RENDAS DE TODOS TÊM FORÇA PROBANTE COMO COMPROVANTE PARA EFEITO DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA, E QUE A GLOSA E RECUSA DE ACEITAÇÃO DOS RECIBOS DE DESPESAS MÉDICAS, PELA AUTORIDADE FISCAL DEVE ESTAR SUSTENTADA EM INDÍCIOS CONSISTENTES E ELEMENTOS QUE INDIQUEM A FALTA DE IDONEIDADE DOS MESMOS, E QUE A AUSÊNCIA QUE INDIQUEM A FALSIDADE OU INCORREÇÃO DOS RECIBOS OS TORNAM VÁLIDOS PARA COMPROVAR AS DESPESAS MÉDICAS INCORRIDAS, A DECISÃO DO REFERIDO ACÓRDÃO ORA RECORRIDO TORNAM-SE INSUBSISTENTES E INCOERENTES DEVENDO SER DE TODO ANULADO / CANCELADO PARA SE FAZER A MAIS LÍDIMA JUSTIÇA.

#### FINALIZANDO, ENFATIZA O SEGUINTE

Que Diante De Tais Esclarecimentos, E Apresentação Dos Respective Documentos Solicitados, Comprovando A Idoneidade Dos Mesmos, E Comprovando Cabalmente Que Realmente Houve Um Terrível Equívoco Na Apuração Dois Fatos Da Referida Declaração, Conforme Comprovado Com Os Respective Documentos

Anexados, E Pagamento Dos Impostos Devidos, Não Se Justifica O Cuidado Exacerbado Ora Tido Com O Contribuinte Acima Identificado, Não Se Levando Em Conta Sua Função Exercida De Guarda E Zelo, Para Com A Comunidade Servindo A Administração Pública Privada, Tendo Uma Ilibada Conduta, E Mais;

#### ALERTA PARA O SEGUINTE:

O Recorrente, E Os Prestadores De Serviços Médicos Declararam Em Suas Respectivas Declarações De Ajuste Anual Os Respectivos Recebimentos De Tais Rendimentos, fato Este Relevante Que Deixa Claro Não Ter Havido Nenhuma Lesão Ao Fisco, Não Sendo Portanto Justo E Nem Satisfatório Com Tanto Rigor, Tal Averiguação, Pois Se O Prestador Dos Serviços Declara O Recebimento, Então O Fisco Está Satisfeito Em Seus Direitos, Deixando Também Bastariam Que O Contribuinte Acima Citado, Declarou Os Devidos Rendimentos Para Satisfazer A Tais Obrigações, Não Se Justificando, Portanto Tanto Zelo No Caso Em Tela, Esclarecendo Ainda, Que Pelos Motivos Acima Expostos Os Recibos Apresentados, Não, Podem Ser Considerados Inidôneos,, Sendo Glosados, Não Os Tornando Duvidosos, E Ou Imprestáveis Ao Fim Que Se Destinam, Protestando E Impugnando Veementemente, Desde Já Pela Constrangedora Situação Apresentada, Requerendo Desde Já A Liberação De Restituição De Seu Imposto De Renda Na Fonte, Conforme Relato Ora Apresentado.

No que concerne ao pedido conclui que:

#### REQUERIMENTO

Finalmente, Requer A Liberação De Seu Imposto De Renda Retido Na Fonte Conforme Relato, E Declaração De Ajuste Apresentada, Ora Apresentado, Bem Como A Correção De Seus valores Conforme Previsto Em Lei Pelos Esclarecimentos E Argumentos, E, Bem Como Cópias De Documentos Apresentados, Deixando Bastante Elucidado As Dúvidas Antes Existidas Com Relação Aos Fatos Acima Expostos, Sendo Que Se Encontra A Disposição Do Fisco Para Quaisquer Esclarecimentos Que Se Fizerem Necessários.

#### CONCLUSÃO

Assim, À Vista De Todo O Exposto, Demonstrada A Insubistência E Improcedência Da Ação Fiscal, Espera E Requer O Impugnante Seja Acolhida A Presente Contestação / Impugnação Para O Fim De Assim Ser Decidido, Cancelando-Se O Debito Fiscal Reclamado.

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 n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 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 n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade 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 n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 especificamente em relação à dedução indevida de pensão alimentícia.

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 n.º 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 serão 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 n.º 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 n.º 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 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).

§ 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 n.º 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 hospitalares, bem como as despesas com 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;

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 n.º 343, de 09 de junho de 2015:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A Solução de Consulta Cosit n.º 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 hospitalares, 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 n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), do art. 43 da Instrução Normativa SRF n.º 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](http://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, hospitalares, 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 hospitalares, 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 n.º 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 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).

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 se 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. E 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 n.º 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 n.º 591, de 17 de abril de 2014).

Está registrado no Acórdão da 1ª Turma DRJ/FOR/CE n.º 08-49.850, de 09.12.2017, e-fls. 74-76:

A dedução fica condicionada ainda a que os pagamentos sejam especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, não se aplicando às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro.

O(s) documento(s) apresentado(s) e analisado(s) sana(m) a(s) falta(s) apontada(s) no lançamento, cabendo aceitar a dedução em litígio.

Nos documentos, recibos e extratos apresentados, conforme já declinado no lançamento, fls. 29/56, não apresentam qualquer correlação entre as datas dos recibos e os saques efetuados

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.

### **Responsabilidade**

O Recorrente apresenta alegações sobre sua situação financeira, patrimonial e rendimentos do trabalho assalariado.

A “responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional. Esses argumentos invocados na peça recursal, portanto, não têm o condão de afastar o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado. Assim, 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 n.º 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 cumprimento 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. 2.º 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 nº 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