



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17437.720407/2016-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.131 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2023
Recorrente CARMEM SUSANA MARCON GUTERRES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

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, Mauritânia 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. 02-07, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$12.334,13 a título Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF) suplementar, juros de mora e multa de ofício proporcional referente ao ano-calendário de 2012:

Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$ 20.900,00 indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução [...]. Não comprovada a efetividade dos pagamentos aos profissionais beneficiários, de acordo com a Intimação 066/2016. [...]

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 08-42.061, de 05.03.2018, e-fls. 131-137:

Acórdão

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente a IMPUGNAÇÃO nos termos do relatório e voto.

Recurso Voluntário

Notificado em 27.03.2018, e-fl. 142, o Recorrente apresenta o recurso voluntário em 25.04.2018, e-fls. 144-172, 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:

Preliminares

1 - Das nulidade

Nulidade [...]

Portanto, considera-se nulo o ato jurídico que, em razão de grave defeito que o atinge, não apresenta condições de produzir os efeitos almejados. O ato jurídico é nulo quando gravado por vício essencial, e, por intermédio da declaração da nulidade absoluta, não produz quaisquer efeito jurídico," por ofender , gravemente, princípios de ordem pública.

1.1 - Nulidades dos atos administrativos. [...]

Será demonstrado que a autuação da recorrente é nula, por ausência de dois requisitos.

1.2 -Ato administrativos [...]

1.3 - Requisitos dos atos administrativos [...]

1.3.1 – Motivo [...]

1.3.2 - Objeto [...]

1.4 - Atos vinculados [...]

2 - Princípios constitucionais violados [...]

2.1 - Principio da segurança jurídica [...]

2.2 - Principio da motivação [...]

Na Notificação de Lançamento, sob nº 2013/861009944252911, só é mencionada a descrição dos fatos, ainda por cima de forma genérica e seu embasamento legal, mas em nenhum momento são motivadas as razões de forma clara, precisa e detalhada por qual motivo a recorrente foi autuada. Isso claramente viola o principio da motivação. Nunca foram expostos os fundamentos que levaram as despesas da recorrente a serem glosadas, assim a impossibilitando de exercer sua defesa ao não saber os reais motivos que levaram ela a ser autuada.

Na notificação de lançamento(em anexo), na descrição dos fatos, é somente dito " em procedimento de revisão de sua declaração de ajuste anual procedeu-se ao presente lançamento de oficio". No enquadramento legal e somente citado os artigos. Em nenhum momento foi exposto de maneira motivada as reais razões que levaram as despesas a serem glosadas. Portanto a notificação foi descrita de forma genérica, demonstrando que o agente administrativo nem ao menos prestou-se a motivar os motivos que levaram a receita federal a autuar a recorrente.

Em relação ao anexo, referente, também, a notificação de lançamento, a descrição dos fatos e o enquadramento legal, novamente e descrito de forma genérica "Glosa do valor de R\$ 20.900,00. Indevidamente deduzida a titulo de Despesas Medicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado" e, também, é novamente citando somente os artigos de forma totalmente genérica.

No mesmo anexo, de notificação de lançamento, folha de continuação, da descrição dos fatos e enquadramento legal, novamente é impossibilitado da recorrente saber os motivos da glosa quando o fiscal motiva de seguinte forma "Não comprovada a efetividade dos pagamentos aos profissionais beneficiários, de acordo com a intimação 066/2016". Se não foi comprovada, o agente deveria motivar quais as razões que o levaram ao não aceitar as deduções e não apenas falar que não foram comprovadas, demonstrando que analisou realmente os documentos e não se utilizar de expressões lacunosas como no auto de infração da recorrente.

Ora, se o ato deve ser motivado, é obrigatório explicitar as razões cujas quais levaram a recorrente a ser glosada. Na passagem "Por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal", demonstra que o agente somente transcreveu o dispositivo legal e não motivou suas razões de glosarem as despesas da recorrente, ou se glosa por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal, deveria ser indicada qual das duas razões e não utilizar essa forma genérica. Portando tem que especificar o motivo, não basta apenas descrever de forma genérica e esperar que a recorrente imagine por qual razão foi glosada. Isso afronta de forma inadmissível o direito ao contraditório e ampla defesa da contribuinte.

Já no Acórdão 08-42.061, da 1ª turma de julgamento, é afirmado que os recibos, por si só, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta os valores envolvidos e pelo motivo de serem pagos em dinheiro.

Ocorre que, em nenhum momento, a respeitável decisão explícita como chegou a essa conclusão, nem o motivo que levaram os respeitáveis julgadores a não ficarem convencidos da efetiva prestação dos serviços.

Expressam também que não há qualquer correspondência entre os recibos e os saques efetuados, mas não relatam como chegaram a essa conclusão. Os recibos estão todos corretos, conforme manda a lei, as datas e os valores coincidem. Se realmente há

inconsistências, deveriam ter sido apontadas e demonstradas para que o contribuinte pudesse se defender.

Em outro momento os documentos apresentados são considerados insuficientes, mas, novamente, em nenhum momento é dito o porquê da sua insuficiência.

Conforme o exposto, tanto a notificação, quanto o acórdão não estão devidamente motivados, padecendo de nulidade. O requisito básico de qualquer ato administrativo, especialmente aquele que ocasione possível punição ao administrado, é a motivação, a qual não houve nesse ato. [...]

Portanto, tanto a notificação de lançamento, quanto o Acórdão, deveriam ter indicado as circunstâncias que justificaram a glosa das despesas, apontado o motivo pelos quais os recibos e a documentação apresentada pela recorrente não são considerados idôneos a comprovar as despesas, mas em nenhum momento fizeram isso, ao contrário, utilizaram de expressões lacunas e simplesmente glosaram sob a alegação de que a recorrente não teria comprovado as despesas. Isso claramente é uma afronta ao princípio da motivação, e, indo além, ao princípio do contraditório e ampla defesa, ao não assegurar que a recorrente possa realizar a sua defesa de forma plena, cerceando-a. [...]

2.3 - Princípio da legalidade. [...]

Artigo 37 Constituição Federal: [...]

Artigo 2º, da lei 9784: [...]

2.3.1- princípio da legalidade na administração pública [...]

2.4 - Princípio da verdade material [...]

Nesse caso, a prova documental, são os recibos, meio apto a comprovação da quitação de qualquer serviço e único meio exigido pelo direito e que já foram apresentados pela parte. Já do outro lado, existe a tentativa de inversão do ônus da prova, que fere o princípio da verdade real e não foram apresentados nenhum documento que comprove irregularidades por parte da recorrente. Querendo que a recorrente fique comprovando de diversas formas algo que os recibos já teriam comprovados. [...]

II - Do direito

1 - Descumprimento do artigo 8º da Lei 9250 e Artigo 80 de Decreto 3.000/99 (RIR)

lei 9250\95: [...]

Decreto 3000/99 [...]

Conforme exposto, os gastos feitos com despesas médicas são referentes a recorrente e seu dependente e, esses gastos, estão de acordo com a normalidade para a situação da recorrente, não sendo desproporcionais nessa situação peculiar. Outro ponto a ser destacado é que a lei só exige os recibos como prova hábil de comprovar a prestação dos serviços; [...]

Ad argumentandum, UMA VEZ NÃO APRESENTADOS OS RECIBOS, somente nesse caso, a prova do pagamento poderia ser realizada nos termos do Decreto nº 3.000/1999, mediante INDICAÇÃO DOS CHEQUES NOMINAIS E/OU EXTRATOS BANCÁRIOS, ou qualquer outro documento que, na dicção do Novo Código Civil, configurasse a liquidação da obrigação. Não é sem outra razão que a própria SRF, nas "Perguntas e Respostas 2005 e 2006", assim determina, in verbis:

Uma vez que restam comprovados os gastos médicos por meio de documento idôneo: recibo de pagamento cabe à fiscalização da Receita Federal, comprovar sua inidoneidade, e fiscalizar os rendimentos recebidos pelos prestadores de serviços médicos para fins de incidência do IRPF, e não simplesmente glosar os pagamentos, por presunção de fraude.

O que se demonstra, após toda essa argumentação, e que os agentes da secretaria da receita federal tomam a exceção como regra, e aplicam a orientação da SRF e a legislação de forma equivocada, ou seja, só poderá ser exigida outra forma de comprovação se não forem apresentados os respectivos recibos.

Portanto, uma vez apresentados os recibos NÃO PODE O AGENTE FISCAL EXIGIR MAIS DO QUE A LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA PREVÊ, sobrepondo a esta as prescrições do Decreto nº 3.000/1999, em notório prejuízo aos contribuintes, posicionamento que está sendo reconhecido pelo Poder Judiciário, prevalecendo a legalidade e a justiça. [...]

Portanto, ao serem exigidos requisitos cujos quais a lei não exige, esta sendo desrespeitada a jurisprudência dominante sobre o assunto e a própria lei.

A lei não limita valores a serem deduzidos. Portanto, qualquer interpretação que vá de confronto com a Lei, tentando limitar os gastos com saúde, será considerado ilegal e inconstitucional.

Em relação a exigência de outros meios de prova, também não há, no ordenamento jurídico brasileiro, outra forma de comprovação de quitação de uma obrigação, senão a emissão de recibo, não podendo ser cobrado do contribuinte outra forma de comprovação.

2 - da necessidade de justificação [...]

[...] (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º). [...]

No caso da recorrente, não há motivo razoável uma vez que os recibos e a movimentação bancária foram apresentados e nunca questionados a sua idoneidade pelo fisco.

Pelo disposto na legislação regencial, a comprovação por outros meios serão necessárias só quando não forem apresentados os recibos referentes aos pagamentos efetuados.

3 - outros meios de prova: [...]

Não pode ser exigido do contribuinte: "orçamento com indicação dos procedimentos realizados, relatórios, laudos e/ou documentos probatórios da realização dos serviços, bem como identificação do paciente". [...]

4 - Da ônus de provar aquilo que alega:

O Decreto 1.171, de 22 de junho de 1994, [...]

Ademais, a Constituição Federal, em seu artigo 37 [...]

Portanto a pessoa tem direito a verdade e o servidor não pode omiti-la ou falseá-la, é inadmissível que despesas dedutíveis sejam "glosadas" com o uso de uma tentativa pouco sutil de alterar a verdade ou inverter o ônus da prova, por isso, não cabe ao contribuinte provar que os recibos são idôneos, mas sim o FISCO provar que não o são.

Uma vez que restam comprovados os gastos médicos por meio de documento idôneo: recibo de pagamento cabe à fiscalização da Receita Federal, comprovar sua inidoneidade, e fiscalizar os rendimentos recebidos pelos prestadores de serviços

médicos para fins de incidência do IRPF, e não simplesmente glosar os pagamentos, por presunção de fraude.

Nesse caso, em nenhum momento foi demonstrado por parte da receita federal a inidoneidade dos recibos. Apenas alegaram que eles não seriam suficientes, que os valores eram elevados e que foram pagos em dinheiros, alegações que não tem o mínimo fundamento legal e nem a devida motivação por parte do fisco do porque da glosa. [...]

Não se nega, obviamente, que as deduções estão sujeitas à comprovação e justificação, mas o limite do Fisco está no próprio Regulamento, que impõe a comprovação por outros meios, em caráter excepcional. Isto é, apenas na falta dos recibos (ou quando estes não preencherem os requisitos legais) é que a comprovação pode ser exigida mediante a apresentação de outros documentos complementares.

Isso, no entanto, e felizmente, vem mudando. As Delegacias de Julgamento e o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF vêm acatando as despesas ratificadas por declaração dos profissionais emissores dos recibos, enaltecendo a boa fé dos contribuintes. Decisões no sentido de que, em sendo apresentadas provas que permitam identificar a prestação dos serviços e o pagamento, inclusive com documentos passados pelos profissionais, atestando a autenticidade dos recibos, o ônus da prova caberá ao Fisco, já que a ele aproveita a contraprova do fato constitutivo de seu direito ao crédito tributário refletido no lançamento.

Portanto, presume-se a boa fé, enquanto a má fé precisa ser comprovada. E não o contrário.

Ademais, os recibos juntados pela contribuinte "batem" com o declarado pelos prestadores dos serviços nas suas declarações de imposto de renda, afastando assim a necessidade de comprovação por outros meios de prova. [...]

5 - Jurisprudência do Conselho Administrativo de recursos fiscais [...]

No caso concreto, não há nenhum indício e nem a devida motivação as quais levaram a despesas a serem glosadas, e as alegações feitas para cobrarem outros meios de prova, não possuem nenhum embasamento jurídico e, ainda por cima, colidem com a lei. Por isso, não havendo o fisco em nenhum momento tendo apontado indícios consistentes de inidoneidade dos recibos apresentados pela recorrente e nem motivado as razões que levaram a chegar a essa conclusão, os recibos deveram ser aceitos, conforme entendimento atual do CARF

6 - Pagamento em dinheiro

Outro fato muito importante a ser contestado é a desconfiança dos tratamentos serem pagos em dinheiro. Primeiro, ninguém é obrigado a fazer pagamento em cheque. Segundo, ninguém é obrigado a receber pagamento em cheque. E a própria lei não exige outro requisito senão a apresentação dos recibos e, na falta deles, poderá ser exigido outro meio de comprovação. Os recibos e a movimentação bancária, já foram apresentados. Portanto esta sendo exigido, de forma arbitrária e ilegal, a exigência de outros meios de prova, pois esta absolutamente destituída de amparo legal. Conforme o princípio da legalidade, a administração só pode exigir aquilo que esta na lei.

Art. 5º, inciso II, CF [...]

Portanto a regra é o pagamento em dinheiro, e não a exceção. Isso é um evidente desconhecimento da legislação brasileira referente as formas de pagamento nas relações de consumo.

7 - Da dedução exagerada

Outro ponto a ser destacado é que a RIR/1999 está sendo indevidamente invocada e infringida. O que se constata é que a legislação tributária não evidencia, objetivamente, o que é considerada dedução exagerada, NOS TERMOS DO ART. 73, § 1º DO RIR/99, ficando a critério subjetivo do fiscal determinar o que esta ou aquela despesa do contribuinte pode ser considerada exagerada.

No caso em tela, se mostra evidente que os gastos não são exagerados pela situação da família da recorrente.

Além do mais, o valor gasto não é elevado considerando a média dos custos com saúde no país.

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:

III - Pedido

À vista de todo o exposto, requer:

1º) A declaração da nulidade do lançamento, em vista da clara violação do princípio da legalidade, por não terem sido aceitos os recibos.

2º) Que os recibos ratificados pelas declarações dos profissionais sejam aceitos, e as deduções feitas em sua integralidade, anulando-se o débito fiscal em sua totalidade;

3º) Caso não seja declarada a nulidade em virtude da ilegalidade, que seja declarada a nulidade desde o início do lançamento, pela falta de motivação, e consequentemente a anulação do débito fiscal em sua totalidade.

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 notificada. 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 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 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 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 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 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 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 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 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 1ª Turma DRJ/FOR/CE nº 08-42.061, de 05.03.2018, e-fls. 132-137:

A dedução de despesas médicas é assunto cuja base normativa encontra-se na Lei 9.250/95, a qual trata da tributação das pessoas físicas pelo imposto de renda.

Conforme estabelece o art. 7º e seguintes da lei, os contribuintes deverão apresentar, à Receita Federal, declaração de rendimentos contendo todas as informações relativas à apuração do imposto. É dispensada a juntada de documentos à declaração, devendo, contudo, o contribuinte mantê-los em boa guarda, pois poderão ser necessários para comprovar as informações prestadas, em procedimento de revisão da declaração ou de fiscalização, que venha se realizar enquanto não decorrido o prazo decadencial.

O art. 8º, inserido no Capítulo III da Lei, que trata da declaração de rendimentos, dispõe sobre a base de cálculo do tributo, que se determina, basicamente pela diferença entre os rendimentos tributáveis e as deduções estabelecidas em seu inciso II:

"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:

(...)"

Dentre as deduções admitidas, encontram-se as da alínea “a”, que, interpretada conjuntamente com o que dispõe o inciso II, do § 2º, permite concluir que, de modo geral, são dedutíveis as despesas realizadas com a finalidade de manter ou restaurar a saúde do contribuinte e de seus dependentes, quando correspondentes a serviços prestados pelos profissionais na mencionada alínea indicados, ou a aquisição dos serviços ou produtos também ali constantes:

"Art. 8º

(...)

II – (...)

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;

(...)"

Como destacado o aproveitamento das despesas independe de comprovação prévia, ficando apenas sujeita a possível verificação futura. Vindo isto ocorrer, deverá o contribuinte comprovar o desembolso tido com as despesas declaradas.

Isto decorre de uma regra geral do Direito, segundo a qual quem alega algum fato deve comprová-lo, não lhe cabendo, para beneficiar-se do alegado, limitar-se a permanecer no terreno das afirmações. Se foi o contribuinte que inicialmente informou as despesas, para fins de dedução, deverá fazê-lo, quando instado a comprová-las, para usufruir das correspondentes deduções.

Sobre o assunto dispõe o artigo 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), cuja matriz legal é o artigo 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250/1995:

“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;

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.

§ 2º - Na hipótese de pagamentos realizados no exterior, a conversão em moeda nacional será feita mediante utilização do valor do dólar dos Estados Unidos da América, fixado para venda pelo Banco Central do Brasil para o último dia útil da primeira quinzena do mês anterior ao do pagamento.

§ 3º - Consideram-se despesas médicas os pagamentos relativos à instrução de deficiente físico ou mental, desde que a deficiência seja atestada em laudo médico e o pagamento efetuado a entidades destinadas a deficientes físicos ou mentais.

§ 4º - As despesas de internação em estabelecimento para tratamento geriátrico só poderão ser deduzidas se o referido estabelecimento for qualificado como hospital, nos termos da legislação específica.

§ 5º - As despesas médicas dos alimentandos, quando realizadas pelo alimentante em virtude de cumprimento de decisão judicial ou de acordo homologado judicialmente, poderão ser deduzidas pelo alimentante na determinação da base de cálculo da declaração de rendimentos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, §3º)."

O mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

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

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

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Em princípio, admitem-se como provas de pagamento os recibos fornecidos pelos profissionais prestadores dos serviços. Entretanto, como destacado no Auto de Infração, pode a autoridade fiscal, a seu juízo, com base no citado art. 73 do RIR/1999, quando as deduções forem exageradas, exigir outros meios complementares de provas em relação a todas ou a algumas despesas declaradas.

Sob tal aspecto, importa lembrar que a esta instância é conferida plena liberdade de apreciação dos elementos probatórios tal como preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, in verbis:

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

Com efeito, cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Os recibos oferecidos, por si sós, são considerados insuficientes para a aceitação da referida dedução no montante declarado, levando em conta o valor envolvido, pois, na verdade, fazem prova tão somente das declarações neles contidas, não dos fatos declarados.

Por pertinente, incumbe dizer que as afirmações constantes de documentos, sejam os recibos ou as declarações prestadas pelos profissionais, não podem ser opostas, incontinenti, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. O Código Civil, por seu turno, regula as relações entre particulares. Assim, quando estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação, o faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. Aliás, a presunção de veracidade, como estatui o artigo 219 do Código Civil (Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002), opera-se somente em relação aos signatários:

"Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários". (o grifo é nosso).

A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.

É sabido que, em regra, os tratamentos de saúde e odontológicos mais onerosos correspondem a tratamentos mais complexos, sendo, por isso, precedidos por exames laboratoriais, radiológicos e outros. Além disso, é possível afirmar que, em regra, as dívidas de valores elevados são pagas em cheque ou cartão de crédito, por questões de segurança e de comodidade.

Considerando esses fatores, que são de conhecimento geral, e, portanto, deduzidos a partir da ordinária experiência, presume-se que, nesses casos, em regra, é viável e possível a apresentação, pelo contribuinte, de elementos complementares ao recibo de pagamento.

O ônus quanto à comprovação e justificação das deduções fica a cargo do contribuinte e, não o fisco, deve assumir as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, neste caso, obter provas da imprestabilidade dos recibos, mas incumbe ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paira sobre os documentos.

Exige-se nesses casos, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar convenientes, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Com efeito, inexistente obrigação legal de que o contribuinte efetue os pagamentos com cheque cruzado e nominal, mas deve ter em conta que, caso tenha intenção de beneficiar-se de dedução de despesa médica, a questão passa a envolver não apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco. Nesse sentido, deve acautelar-se, mantendo sob sua guarda os elementos de prova da efetividade do serviço e do pagamento, pois ao contribuinte incumbe o ônus da prova da regularidade da dedução pleiteada, ao contrário do que alega o impugnante. A situação torna-se ainda mais complexa quando o interessado alega ter efetuado pagamento em dinheiro, como é o caso. Nada impede que o faça, mas é razoável admitir que o fato é de difícil comprovação.

Também é equivocado entender-se que o inciso III do art. 8º da Lei 9.250, de 1995, reproduzido no inciso III do art. 80 do RIR/1999, apenas exige que o recibo tenha o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Esta não é a correta interpretação do dispositivo. A indicação refere-se aos dados que devem constar na declaração de ajuste. Dados estes baseados na documentação. Entretanto, a tônica do dispositivo é a especificação e comprovação dos pagamentos. Tanto que admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova cabal de transferência de numerários entre pessoas.

Entretanto, mesmo o cheque pode estar sujeito à justificação da efetiva prestação do serviço, quando dúvidas razoáveis acudirem ao fisco, pois essa prestação é o substrato material a dar guarida à dedução, consoante o inciso II do mesmo art. 8º

da Lei 9.250, de 1995. Documentos, de natureza particular, por si sós, podem não ser suficientes para a comprovação do efetivo pagamento. [...]

Ultrapassadas as preliminares anteriormente apresentadas, passa-se a análise da documentação acostada pelo(a) impugnante.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo firmado pelo profissional da área médica, quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica.

Contudo, mesmo que a contribuinte tenha apresentado os recibos ou notas fiscais dos serviços e declarações firmadas pelos profissionais, é lícito à Autoridade exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou do respectivo pagamento. No caso, a Autoridade solicitou à contribuinte a comprovação do efetivo pagamento, que corresponde ao primeiro requisito legal para a aceitação de uma dedução de despesa médica.

Ressalte-se que a apresentação de movimentação bancária para efeito de comprovação de pagamentos em espécie devem apresentar coincidência de valores e datas, ou aproximações razoáveis, com a movimentação observada nos extratos.

Assim, sem que haja qualquer correspondência entre os recibos apresentados e os saques efetuados, mantém-se de plano a glosa, pela falta de comprovação da efetividade dos pagamentos. [...]

Conforme Termo de Intimação Fiscal, o(a) contribuinte foi intimado(a) a apresentar, além de outros, os seguintes documentos:

- Comprovantes originais e cópias das despesas médicas.
- Comprovantes originais e cópias de despesas médicas com planos de saúde com valores discriminados por beneficiários (titular e dependente).

Passa-se à análise do(s) documento(s) apresentado(s) pelo(a) interessado(a) para elidir a exigência fiscal:

Os documentos apresentados às fls. 11/28 e 85/125 não são suficientes para infirmar a imputação ora em exame.

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 comprova a dedução pleiteada na Declaração de Ajuste Anual. O fato da disponibilidade financeira por si só não comprova 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 de boa-fé.

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 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 nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 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 nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 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