



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10640.002950/2008-52  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-000.033 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 30 de outubro de 2017  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** AECIO FLAVIO MEIRELLES DE SOUZA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Ano-calendário: 2003

DESPESAS MÉDICAS. RECIBOS GLOSADOS SEM QUE TENHAM SIDO APONTADOS INDÍCIOS DE SUA INIDONEIDADE.

Os recibos de despesas médicas não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, mas a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve ser acompanhada de indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade. Na ausência de indicações desabonadoras, os recibos comprovam despesas médicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

Jorge Henrique Backes - Presidente e Relator

Participaram das sessões virtuais não presenciais os conselheiros Jorge Henrique Backes (Presidente), Jose Alfredo Duarte Filho, Jose Ricardo Moreira, Fernanda Melo Leal, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

## **Relatório**

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa à Imposto de Renda Pessoa Física, glosa de Despesas Médicas.

A Ementa do Acórdão de Impugnação foi prolatada nos seguintes termos:

*DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.*

*Firma-se plena convicção de que resta indevida a dedução de despesas médicas pleiteada pelo contribuinte, quando esse não demonstra os efetivos pagamentos.*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão Aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Os fundamentos do lançamento, que se encontram na Notificação de Lançamento, foram os de que os gastos seriam elevados e que não teria sido comprovada a efetividade do pagamento. Reproduzimos abaixo tal descrição:

*Intimada a comprovar a efetividade da prestação dos serviços informados em sua declaração a título de despesas médicas, mediante a apresentação de fichas ou laudos médicos, hospitalares, odontológicos ou assemelhados e/ou outro meio de prova disponível, bem como a efetividade da entrega dos recursos para esse mesmo fim despendidos, através de documentação bancária (cópia de cheques nominais microfilmados, extratos bancários em que constem saques com compatibilidade de datas e valores, ordens de pagamento ou transferências eletrônicas), declarados como pagos a: Márcia Miosso Silva (dentista), Enedina Carla de Oliveira Siviero (fonoaudióloga) e, Christiano Sarmento Nunes (dentista), o contribuinte limitou-se a apresentar declarações lavradas pelos respectivos profissionais do tipo de tratamento realizado, embora tais documentos tenham o mesmo valor probatório dos recibos por ele apresentados. Informou ainda que todos os pagamentos foram efetuados em dinheiro. Não foram apresentados os extratos bancários que poderiam comprovar os saques. Sequer um único pagamento foi efetuado em cheque," embora o declarante receba seus rendimentos de pessoas (...)*

jurídicas, depositados em conta bancária. Diante do exposto, por falta de comprovação do efetivo pagamento, todas as despesas declaradas como pagas aos referidas profissionais, no valor total de R\$ 12.450,00, foram glosadas. Tal procedimento encontra guarida no §1º do art. 73 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), que determina que 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. O Acórdão 102-44.658, de 21/03/2001, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes do MF corrobora este entendimento, ao decidir que a autoridade fiscal pode e deve perquirir se os serviços efetivamente foram prestados ao declarante ou a

cont ...

cont ...

~~seus dependentes, rejeitando de pronto aqueles que não identificam o pagador, os serviços prestados ou não identificam na forma da lei os prestadores de serviço ou quando esses não são considerados como dedução pela legislação. O documento por si só não autoriza a dedução, mormente quando não há prova efetiva de que os serviços foram prestados.~~

No Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, em apertada síntese, se alega que os recibos são idôneos, que não há indicação no lançamento de elementos de irregularidades neles. Abaixo, um excerto:

*Pergunta-se aos doutos julgadores: o que poderia suprir a falta de demonstração dos efetivos pagamentos, se tais foram realizados em espécie e continuamente, por sessões realizadas, sendo pela declaração de próprio punho de quem os recebeu?*

*Ao negar a possibilidade de provar por declaração dos favorecidos o que lhes foi —pago e legitimamente deduzido a título de despesas médicas e odontológicas, a decisão está arbitrando sim, porque presumindo, sem demonstração em contrário, que há dolo, fraude ou simulação! E não se vá alegar que tal não foi perquirido no processo porque essa é conclusão lógica e necessária da decisão de 1º instância que prestigia a argumentação do AFTN lançador e manteve o lançamento contra as provas apresentadas pelo Contribuinte.*

## Voto

Conselheiro Relator, Jorge Henrique Backes

Verificada a tempestividade do recurso voluntário, dele conheço e passo à sua análise.

Os recibos não tem valor absoluto para comprovação de despesas médicas, podendo ser solicitados outros elementos de prova, tanto do serviço como do pagamento. Mesmo que não sejam apresentados outros elementos de comprovação, a recusa a sua aceitação, pela autoridade fiscal, deve estar fundamentada. Como se trata do documento normal de comprovação, para que sejam glosados devem ser apontados indícios consistentes que indiquem sua inidoneidade.

O contribuinte trouxe extratos bancários e várias descrições dos serviços médicos ocorridos, com declarações de vários profissionais:

O lançamento descreveu detalhadamente as despesas médicas, mas a fundamentação para a recusa restringiu-se a dois pontos: 1) que o total de despesas médicas foi considerado exagerado em relação aos rendimentos declarados: 2) a falta de comprovação do efetivo pagamento. No entanto, não foram apresentados vícios, indícios ou circunstâncias

desabonadoras nos documentos apresentados pelo contribuinte. Não foi apresentada nenhuma investigação, circularização, ou outro procedimento que indicasse algum problema nos documentos.

Não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e não foi apresentada nenhuma investigação, circularização, ou outro procedimento que indicasse algum problema, ou mesmo dúvida, nos documentos.

Assim, na ausência de indicações desabonadoras, na falta de fundamentação na recusa, os recibos comprovam despesas médicas.

Não deixo de fazer aqui uma fundamentação do entendimento expresso acima, pois a falta de fundamentação é a matéria em discussão. Muitas vezes a autoridade fiscal baseia a recusa a deduções no art.73 do Decreto nº 3.000, de 1999, que assim dispôs:

*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).*

Tal artigo indica que determinados documentos não fazem prova absoluta, podendo ser solicitados elementos adicionais de comprovação. No entanto, isso não significa que o juízo, o fundamento da autoridade, dos fatos e do direito, não necessite ser apresentado. E tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como veremos na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

O lançamento pode até ocorrer sem pedido de esclarecimentos ou de prévia intimação ao contribuinte, como consta inclusive em súmula do CARF:

*Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.*

No entanto, a recusa não pode prescindir de justificativa, inclusive porque deduções elevadas podem estar completamente dentro da lei e do direito do contribuinte.

Trazendo-se um pouco de doutrina percebe-se claramente a necessidade da motivação. Diz Celso Antônio Bandeira de Mello, em relação aos atos discricionários:

*“A motivação deve ser prévia ou contemporânea à expedição do ato. (...) Naqueloutros, todavia, em que existe discricionariedade administrativa ou em que a prática do ato vinculado depende de apurada apreciação e sopesamento dos fatos e das regras jurídicas em causa, é imprescindível motivação detalhada. [...]*

E Maria Sylvia Zanella Di Pietro, sobre a motivação expressa-se assim::

*“O princípio da motivação exige que a Administração Pública indique os fundamentos de fato e de direito de suas decisões. Ele*

*está consagrado pela doutrina e pela jurisprudência, não havendo mais espaço para as velhas doutrinas que discutiam se a sua obrigatoriedade alcançava só os atos vinculados ou só os atos discricionários, ou se estava presente em ambas as categorias. A sua obrigatoriedade se justifica em qualquer tipo de ato, porque se trata de formalidade necessária para permitir o controle de legalidade dos atos administrativos.”*

Passagem do francês Jèze, trazida por Hely Lopes Meirelles: descreve com clareza a necessidade da motivação do ato administrativo:

*“Para se ter a certeza de que os agentes públicos exercem a sua função movidos apenas por motivos de interesse público da esfera de sua competência, leis e regulamentos recentes multiplicam os casos em que os funcionários, ao executarem um ato jurídico, devem expor expressamente os motivos que o determinaram. É a obrigação de motivar. O simples fato de não haver o agente público exposto os motivos de seu ato bastará para torná-lo irregular; o ato não motivado, quando o devia ser, presume-se não ter sido executado com toda a ponderação desejável, nem ter tido em vista um interesse público da esfera de sua competência funcional.*

E além de princípios e doutrinas, também a lei, como antes aventado, dispõe sobre a obrigação de motivar. A Lei nº 9.784/1999 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal em seu artigo 50, dispõe:

*“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*I – neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

*III – decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;*

*IV – dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;*

*V – decidam recursos administrativos;*

*VI – decorram de reexame de ofício;*

*VII – deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;*

*VIII – importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.”*

Esse artigo da lei não faz diferenciação entre atos vinculados ou discricionários. Todos os atos que se encaixam nas situações dos supracitados incisos, sejam vinculados ou discricionários, devem compulsoriamente ser motivados. A amplitude e o imenso alcance desse artigo sobre os atos administrativos não deixa nenhum resquício de

incerteza ou de dúvida: a regra ampla e geral é a obrigatoriedade de motivação dos atos administrativos.

E como princípio, de maneira não menos importante, veja-se o que diz sobre a matéria o art. 2º da mesma Lei 9.784, de 1999:

*“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.*

*Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:*

*(...)*

*VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;*

*VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados;*

*IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;*

*X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;*

*(...)*

*XIII - interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação”.*

Assim, na ausência de fundamentação plausível para a recusa de documentos usuais de comprovação é indevida a glosa de despesas médicas.

Conclusão

Em razão do exposto, voto pelo provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Relator

Processo nº 10640.002950/2008-52  
Acórdão n.º **2001-000.033**

**S2-C0T1**  
Fl. 5

---