



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

**Processo n°** 10930.000176/2011-85  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-000.209 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2018  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** ABEL ESTEVES SOARES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

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 maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro José Ricardo Moreira, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

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.

**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:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação hábil e idônea, assim como sejam efetuados pelo contribuinte para o seu próprio tratamento ou o de seus dependentes. A não comprovação, por meio de documentação hábil, da natureza dos pagamentos ou do efetivo desembolso dos valores que se pretende deduzir, obsta a dedução.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Destacamos algumas passagens do Acórdão de Impugnação:

*Vale lembrar que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas o contribuinte quem deve apresentar as devidas comprovações quando solicitado.*

*Isto porque, sendo a inclusão de despesas médicas na Declaração de Ajuste Anual nada mais do que um benefício concedido pela legislação, incumbe ao interessado provar que faz jus ao direito pleiteado.*

Os fundamentos do lançamento, que se encontram na Notificação de Lançamento, são os seguintes:

Desconsideradas as despesas com psicóloga (Grazielle Noro: R\$ 10.535,00) e fisioterapeutas (Ana Paula G. Morini R\$ 4.992,00, Mario Eugênio Morini R\$ 4.992,00 e Keila Feijó Costa R\$ 15.024,00), uma vez que o contribuinte não comprovou de forma irrefutável o pagamento das mesmas, conforme disposto no art. 73 do Decreto 3.000/1999, com demonstração do trânsito dos recursos financeiros, único meio de comprovação: cheques nominais compensados, DOC, TED, depósitos identificados, transferências bancárias identificadas, saques bancários coincidentes com os recibos em data e valores. Hospitalar - considerado apenas valores referentes ao contribuinte e aos dependentes declarados em sua Declaração de Ajuste Anual. Centro de Imunização de Londrina - despesa não dedutível por falta de previsão na legislação.

Apresentamos abaixo documentos e algumas passagens do Recurso Voluntário apresentados pelo contribuinte:

O recibo é meio idôneo de comprovar o direito às deduções lançadas na declaração de imposto de renda, cabendo à Receita Federal, ao proceder à análise da declaração exibida pelo contribuinte, investigar a veracidade das informações ali constantes e apontar categoricamente onde residem suas inconsistências, o que **jamais aconteceu no presente Processo Administrativo Fiscal**.

Todos os recibos estão devidamente acostados ao feito (**Doc. 05**) e foram regularmente apresentados no curso da fiscalização e na defesa administrativa intentada em face da DRJ. Todos os dados profissionais dos fisioterapeutas Keila Feijó da Costa, Mario Eugenio e Ana Paula Morini, e da psicóloga Grazielle Noro, conjuntamente com a exata identificação pessoal do Recorrente, na forma determinada pelo Art. 80 do RIR/99 e Art. 8º §2º, III da Lei 9.250/95, estão presentes na documentação acostada, inexistindo por parte da Receita Federal do Brasil qualquer tipo de desconstituição destes recibos e de sua

DECLARAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE FISIOTERAPIA  
Profissional Dr. Mario Eugenio Morini, brasileiro, casado,  
fisioterapeuta, inscrito no Crefito sob nr. 22355 F CPF 057.723.338 60

Declaro, para os devidos fins de direito, que efetivamente prestei serviços profissionais de assistência fisioterápica, durante o ano de 2008, ao Sr. ABEL ESTEVES SOARES e sua dependente, nos termos dos recibos anexos que individualizam a prestação de serviços e que se acham a seguir discriminados:

DD MM AAAA	Paciente	Valor R\$.
07/01/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
06/02/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/03/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
07/04/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/05/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/06/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
07/07/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/08/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/09/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
06/10/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/11/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
05/12/2008	Célia Beltrame Soares	208,00
<b>TOTAL</b>		<b>2.496,00</b>

DD MM AAAA	Paciente	Valor R\$.
07/01/2008	Abel Esteves Soares	208,00
06/02/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/03/2008	Abel Esteves Soares	208,00
07/04/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/05/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/06/2008	Abel Esteves Soares	208,00
07/07/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/08/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/09/2008	Abel Esteves Soares	208,00
06/10/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/11/2008	Abel Esteves Soares	208,00
05/12/2008	Abel Esteves Soares	208,00
<b>TOTAL</b>		<b>2.496,00</b>

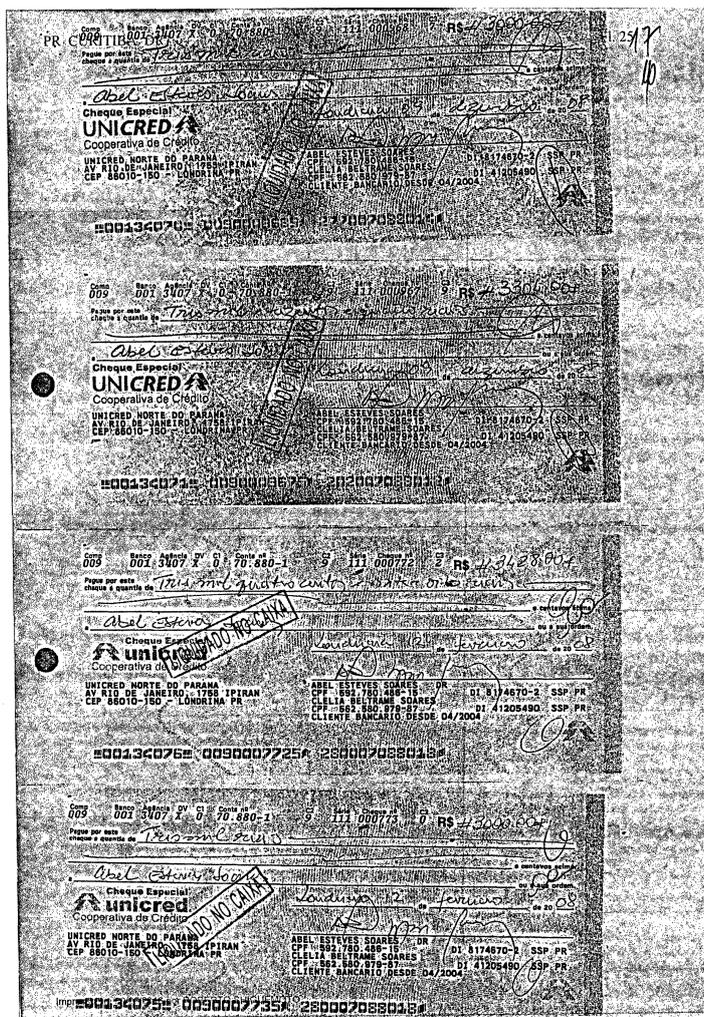
Assim, pela presente, declaro que prestei efetivamente serviços assistência fisioterápica, e que efetivamente recebi o valor supra de R\$. 4.992,00 (quatro mil, novecentos e noventa e dois reais), no ano de 2008, conforme acima discriminado.

Por ser verdade, firmo a presente declaração

Londrina, 11 de Janeiro de 2011

*Mario Eugenio Morini*





## Voto

Conselheiro Jorge Henrique Backes, Relator

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 lançamento descreveu as despesas médicas, mas na fundamentação para a recusa é alegada a ausência de prova irrefutável do pagamento. No entanto, não foram apresentados vícios, indícios ou circunstâncias desabonadoras nos documentos apresentados pelo contribuinte. 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