



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

**Processo n°** 13876.720413/2011-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2001-000.898 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 28 de novembro de 2018  
**Matéria** IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** HERMELINO DE OLIVEIRA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

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.

O Recurso Voluntário foi apresentado pelo relator para a Turma, assim como os documentos do lançamento, da impugnação e do acórdão de impugnação, e demais documentos que embasaram o voto do relator. Não se destacaram algumas dessas partes, pois tanto esse acórdão como o inteiro processo ficam disponíveis a todos os julgadores durante a sessão.

A ementa do acórdão de impugnação foi a seguinte:

*DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.*

*A falta de comprovação por documentação hábil e idônea dos valores informados a título de dedução de despesas médicas na Declaração do Imposto de Renda importa a manutenção da glosa.*

Passagens do voto do acórdão de impugnação relataram e sustentaram o seguinte:

*Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa de R\$14.162,00.*

Declarou o pagamento de despesas no valor de R\$ 2.112,00 para SÃO PEDRO SPA MÉDICO S/C. As despesas com estabelecimentos desta natureza não se enquadram nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares. O Ato Declaratório Interpretativo ns 19/2007 dispõe sobre o conceito de serviços hospitalares para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Artigo Único. Para efeito de enquadramento no conceito de serviços hospitalares, a que se refere o art. 15, § is, inciso III, alínea "a", da Lei ns 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os estabelecimentos assistenciais de saúde devem dispor de estrutura material e de pessoal destinada a atender a internação de pacientes, garantir atendimento básico de diagnóstico e tratamento, com equipe clínica organizada e com prova de admissão e assistência permanente prestada por médicos, possuir serviços de enfermagem e atendimento terapêutico direto ao paciente, durante 24 horas, com disponibilidade de serviços de laboratório e radiologia, serviços de cirurgia e/ou parto, bem como registros médicos organizados para a rápida observação e acompanhamento dos casos.

Declarou despesas médicas no valor de R\$ 9.400,00 e mais R\$ 2.650,00 para CELSO CARVALHO FERRARI. Os recibos apresentados não esclarecem quem foi paciente tratado. Os recibos carecem do endereço do profissional.

*Visando esclarecer os fatos, foi feito o TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL 2010/004 através do qual o contribuinte foi intimado para apresentar: comprovação do tratamento/identificação clara do paciente tratado.*

*Documentação comprobatória hábil e idônea dos tratamentos em despesas médicas informadas em sua DIRPF e Comprovação do efetivo pagamento, apresentando cópias dos cheques, ordens de pagamento, transferências bancárias, extratos bancários que registrem tais operações, coincidentes em datas e valores com as prestações de serviços para comprovar de maneira clara, objetiva e conclusiva o pagamento da despesa declarada.*

*O contribuinte não apresentou comprovante do efetivo pagamento das despesas declaradas. Em face de todo o exposto, as despesas médicas de valor de R\$9.400,00 e mais R\$2.650,00 para CELSO CARVALHO FERRARI foram glosadas.*

*O contribuinte apresenta impugnação, na qual, em síntese, expõe os motivos de fato e de direito que se seguem:*

*Pagou as despesas médicas ao profissional Celso Carvalho Ferrari e à Clínica São Pedro, na época própria e conforme manda a legislação vigente.*

*Para a Clínica São Pedro, solicitou a emissão de Nota Fiscal. Ao profissional, recibo. Todos os pagamentos feitos foram através de cheques e em dinheiro. São tratamentos médicos, dentários e de pré e pós operatório.*

*Quanto ao fato de o agente fiscal solicitar documentos que comprovem o tratamento, está aguardando os profissionais enviarem a ficha dentária e os prontuários médicos. Não encontrou nenhum artigo ou § que proíba o pagamento em dinheiro e nada que o obrigue a efetuar pagamentos em cheques nominais e guardar cópias.*

*Quando da análise da Declaração de Ajuste Anual do impugnante observouse que informação cadastral na base de dados da Receita Federal do Brasil, relativamente à Clínica São Pedro Spa Médico, demonstrava que a empresa não se enquadrava nas normas relativas a estabelecimentos hospitalares (código 8690999– Outras atividades de atenção à saúde humana não especificadas).*

*No que tange ao profissional Celso Carvalho Ferrari, cumpre destacar que a glosa da despesa médica, segundo consta na descrição da infração (fl. 26), ocorreu pela falta do endereço, ausência do nome do beneficiário do tratamento e não comprovação do efetivo pagamento.*

*Assim, restam não comprovadas as despesas médicas pleiteadas, no que tange à Clínica São Pedro Spa Médico (R\$2.112,00) e ao profissional Celso Carvalho Ferrari (R\$12.050,00). Há que manter a glosa, por conseguinte.*

O contribuinte reitera seus argumentos e pleiteia provimento integral ao recurso voluntário. Passagem do recurso a seguir:

## Voto

Conselheiro Jorge Henrique Backes, Relator

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

Trata-se de Notificação de Lançamento relativa à Imposto de Renda Pessoa Física, glosa de Despesas Médicas, Clínica não seria estabelecimento hospitalar; e por falta de endereço no recibo, ou indicação do beneficiário. DRJ delimitou o litígio:

*Assim, restam não comprovadas as despesas médicas pleiteadas, no que tange à Clínica São Pedro Spa Médico (R\$2.112,00) e ao profissional Celso Carvalho Ferrari (R\$12.050,00). Há que manter a glosa, por conseguinte.*

Contribuinte apresentou Nota Fiscal, onde consta que o tratamento na clínica foi endocrinológico. Apresentou recibos do dentista.

A falta de indicação do nome do paciente, em recibo emitido em nome do contribuinte, sem nenhuma investigação, sem nenhuma indicação de que não se trata o contribuinte o paciente, não se afigura motivo para não aceitação do documento. Constitui-se prática comum a emissão de recibos dessa maneira. A recusa deve apresentar alguma indicação de falta de idoneidade no documento. Não foi o caso.

A falta de endereço no documento, como motivo para recusa, prende-se a formalismo que poderia a mais das vezes ser suprido por simples pesquisa. Da mesma forma não inquina o documento de nenhuma inidoneidade.

No caso, afora a repetição citada, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva. Tampouco foram apresentados vícios, indícios ou circunstâncias desabonadoras para os documentos apresentados pelo contribuinte. Não foi apresentada nenhuma investigação, circularização, ou outro procedimento de verificação que indicasse algum problema, ou mesmo dúvida, nos documentos.

Como as alegações de recusa se prenderam a formalidades, e os documentos indicam prestação de serviços médicos, na dúvida, na falta de fundamentação na recusa e na ausência de indicações desabonadoras claras, entendo pela aceitação dos documentos.

Em argumentação geral, 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.

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. É 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.”*

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;*

*(...)*

Processo nº 13876.720413/2011-18  
Acórdão n.º **2001-000.898**

**S2-C0T1**  
Fl. 5

---

*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 fundamentos consistentes que indiquem inidoneidade dos documentos usuais de comprovação, é indevida a glosa de despesas médicas.

Conclusão

Em razão do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Henrique Backes - Relator