



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

**Processo n°** 15922.000618/2008-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2001-000.013 – Turma Extraordinária / 1ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2017  
**Matéria** Imposto de Renda Pessoa Física  
**Recorrente** ANGELA APARECIDA PUCCINELLI RELA  
**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.

(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, 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, do ano-calendário de 2003.

A seguir indicamos páginas de peças importantes no presente processo: Acórdão de Impugnação (fl. 26 e seg.); Recurso Voluntário (fl. 34 e seg.); Documentos - declarações dos profissionais confirmando recibos (fl. 3 e seg.); Fundamentos do lançamento (fl. 8).

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

*DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. GLOSA. O direito à dedução de despesas médicas restringe-se àquelas relativas ao contribuinte e seus dependentes, e está condicionado à comprovação da efetividade da prestação do serviço e do pagamento. Impugnação Improcedente*

Crédito Tributário Mantido

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

#### *DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL*

*Glosa do valor de R\$ 17.680,00, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.*

#### *COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS*

*Glosa de despesas médicas (...) visto que os recibos apresentados não atendem ao disposto no art. 80, §1º, III do Decreto nº 3.000, de 1999.*

Destacamos abaixo algumas passagens do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, e acórdãos citados, onde se alega que os recibos são idôneos, que não há indicação no lançamento de elementos de irregularidades neles.

*Ocorre que, ao contrário do que constou no v. acórdão, a recorrente atendeu a legislação comprovando a realização dos serviços e os respectivos pagamentos. Comprovou, ainda, a idoneidade dos recibos apresentados, os quais não foram descaracterizados pela Fiscalização Tributária. Restou provado que os profissionais que emitiram os respectivos recibos são idôneos e exercem efetivamente suas respectivas profissões. Nesse sentido, pese o respeito, a diligente fiscalização não conseguiu e não indicou um elemento sequer que possa tomar inválidos os comprovantes de pagamentos.*

*Acórdão n. 107-0.445, 7a, C, 1o CC (DOU 1, de 02.01.97, pág. 25): "(...) Ao Fisco, em principio, cabe fundamentar a pretensão tributária, ou seja, dizer o porquê do seu convencimento quando afirma que uma despesa é dedutível, desnecessária, anormal. Tão somente alegar que a prestação de um serviço não foi comprovada, carece, no mínimo, de consistência. Até porque o serviço é bem imaterial, sendo, em essência, insuscetível de comprovação" (grifamos).*

*Acórdão n. 104-16.800, 4a. C, 1o. CC (DOU-E, de 22.04.99, pág. 4):*

*“IRPF - DESPESAS MÉDICAS - É legítimo o abatimento, a título de despesas médicas, do valor pago pelo contribuinte, comprovado mediante recibo firmado por profissional, o qual além de reconhecer ter prestado o serviço confirma o seu pagamento, e o Fisco não faz prova de que o contribuinte se utilizou de documento gracioso para comprovar a dedução”.*

*Acórdão n. 104-20612, 4a.C, 1o. CC (DOU 1, de 15.06.05, pág. 40):*

*“DEDUÇÕES - DESPESAS MÉDICAS - DEDUTIBILIDADE RECIBO - DOCUMENTO HÁBIL ATÉ PROVA EM CONTRÁRIO*

*Os recibos, desde que atendidos os requisitos previstos no art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999, são documentos hábeis para comprovar os dispêndios com despesas médicas e embasar a sua dedutibilidade. Para desqualificar determinado documento é necessário comprovar que o mesmo contenha algum vício. A boa-fé se presume, enquanto que má-fé precisa ser comprovada”.*

*Acórdão n. 102-46.991, 2a C, 1o CC (DOU 1, de 17.03.06, pág. 32): “DESPESAS ODONTOLÓGICAS - À mingua de indícios em contrário, a idoneidade de documentos formalmente corretos deve ser presumida, cabendo a quem aproveite a declaração de sua falsidade o ônus de prová-la. Nesse sentido, não cabe a glosa de recibos apenas porque os procedimentos realizados não foram pormenorizadamente discriminados ou porque a forma de pagamento não foi atestada por meio de outros documentos”.*

*“IRPF. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. DESPESAS COM TRATAMENTO ODONTOLÓGICO - Recibos e declarações dos profissionais, ratificando a prestação de serviços, são documentos hábeis para comprovar as despesas médicas pleiteadas nas declarações de ajuste anual. Na falta de prova de falsidade ou inexatidão dos documentos apresentados, se restabelece a dedução com despesas médicas” (Acórdão n. 106-15.532, 6a C, 10 CC - DOU 1, de 28.09.06, pág. 53).*

*Ante o, exposto, restando evidenciado que os recibos apresentados são idôneos e estão de acordo com aquilo que determina a legislação, aguarda-se seja dado provimento ao presente recurso, tomando insubsistente a glosa e, conseqüentemente reformando a decisão da origem, com o desfazimento da exigência contida no Auto de Infração indicado, declarando, enfim, quitada a obrigação tributária desta recorrente.*

**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.

No caso, não foram solicitados outros elementos de prova de maneira objetiva, e como fundamento para lançar apenas foi afirmado que recibos não comprovam despesas médicas e que esses recibos não atendem ao art. 80 do RIR/99.

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)

Processo nº 15922.000618/2008-19  
Acórdão n.º **2001-000.013**

**S2-C0T1**  
Fl. 5

---

Jorge Henrique Backes - Relator