



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10840.721861/2018-24
ACÓRDÃO	2101-003.782 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELIVANETE APARECIDA ZUPPOLINI BARBI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013

CONHECIMENTO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO. SÚMULA CARF Nº 02.

A apreciação da alegação de ofensa ao princípio constitucional do não confisco encontra óbice na súmula CARF nº 02.

DOCUMENTOS E ALEGAÇÕES. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

Alegações de defesa e documentação comprobatória devem ser apresentadas no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo posteriormente, salvo a ocorrência das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior e também devidamente comprovadas.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO.

São dedutíveis os pagamentos efetuados pelos contribuintes a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, desde que devidamente comprovados. A dedução das despesas médicas é condicionada a que os pagamentos sejam devidamente comprovados com documentação idônea que indique o nome, endereço e número de inscrição no CPF ou CNPJ de quem os recebeu, ou ainda com documentação correlata pertinente, esclarecendo o efetivo dispêndio correlato.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO EFETIVO PAGAMENTO. SUMULA CARF 180.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer: (a) do argumento de que a multa seria confiscatória e (b) dos novos documentos juntados aos autos em razão da preclusão; na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 104/128) interposto por ELIVANETE APARECIDA ZUPPOLINI BARBI em face do Acórdão nº. 12-103.473 (e-fls. 86/92), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário.

O presente processo, trata de Notificação de Lançamento em virtude de malha fiscal, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), ano-calendário de 2013, exercício de 2014, que apurou imposto suplementar de R\$ 6.600,00, acrescido dos juros de mora e multa de ofício.

O lançamento decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatadas deduções de Despesas Médicas, no valor de R\$ 24.000,00, relativas a pagamento ao dentista Fabrício Magalhães.

Esclarece a autoridade lançadora que as despesas foram glosadas por falta de comprovação da efetividade do pagamento; que a contribuinte apresentou extratos bancários, com indicação de cheques e também uma relação com número de treze cheques que teriam sido descontados para pagar parte (R\$ 17.640,00) do valor glosado, entretanto não foram juntadas cópias desses cheques ou da sua compensação, impossibilitando a verificação do recebedor do valor. Acrescenta que, além disso, **não há coincidência de datas e valores dos cheques com as constantes** nos recibos anteriormente apresentados, ocorrendo os mesmos com os saques, apontados no extrato bancário, que teriam sido utilizados para pagar ou complementar as despesas referidas.

Cientificada do lançamento em 08/06/2018 (e-fl. 59), a contribuinte apresentou impugnação em 06/07/2018, com as seguintes alegações, aqui resumidas pela decisão de piso:

O valor contestado refere-se a despesas médicas para as quais apresenta notas fiscais, recibos ou documentos equivalentes com os requisitos exigidos pela legislação.

Apresentou à fiscalização os documentos exigidos, e quanto às despesas odontológicas no valor total de R\$ 24.000,00 com o cirurgião dentista Fabrício Magalhães, apresentou os recibos fornecidos pelo profissional, bem como extratos com comprovação de saques, relação de cheques que não foram acatados.

É certo que realizou o tratamento e comprovou o efetivo pagamento mediante a apresentação de documentação idônea.

De acordo com o art. 80, § 1º, inciso III, do Decreto 3.000/99 e art. 8º., inciso II, alínea “a”, da Lei 9.250/95, somente na falta de comprovação do recebimento, é que poderia ser feita indicação (pelo contribuinte) do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

A legislação é expressa ao limitar a comprovação dos serviços e pagamentos à simples apresentação dos recibos, desde que contenham os requisitos legais, não havendo base legal a exigência fiscal de comprovação por meios de cheques e compensações bancárias, uma vez que foi comprovada a realização dos serviços e o pagamento pela apresentação dos recibos.

O Carf se posiciona em consonância com a legislação vigente, no sentido dos recibos serem suficientes para comprovação das despesas.

Somente na falta dos recibos, poderia haver exigência complementar da comprovação do pagamento.

Apresentou à autoridade fiscal todos os recibos fornecidos pelo cirurgião dentista em estrita observância quanto ao exigido pela legislação de regência e ao próprio

entendimento do Carf, visto que há indicação de nome, endereço, CPF, inscrição no Conselho Profissional, bem como os valores recebidos.

Conforme jurisprudência (reproduzida na defesa), o Carf entende que os recibos preenchidos com todos os requisitos legais são hábeis e suficientes à comprovação das deduções.

O Fisco compara datas e valores dos cheques emitidos e saques efetuados com os recibos apresentados, sendo que nem a legislação, nem a jurisprudência do Carf exigem essa indicação.

A fiscalização não trouxe qualquer elemento fático ou probante de que a impugnante não teria realizado os tratamentos indicados e sequer cogitou sobre eventual inidoneidade ou vícios constantes nos recibos apresentados, ônus que lhe cabia.

O dever de provar é unicamente do Fisco, destacando-se a Súmula nº 40 do Carf e uma vez que não houve qualquer prova da inidoneidade dos recibos médicos, devem estes ser acatados, conforme entendimento também do TRF e do STJ.

Além disso, há nos autos declaração firmada pelo cirurgião dentistas atestando a realização dos serviços, o que torna incontroversa a legitimidade das despesas.

O próprio profissional informou ter lançado em sua declaração o recebimento dos respectivos valores, cujos rendimentos foram tributados, não se justificando a glosa.

A multa de 75% exigida, com base no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, é excessiva e confiscatória e sequer é devida porque não cometeu infração.

A penalidade aplicada ofende o princípio constitucional do não confisco, sendo rechaçada pelo STF e pelos Tribunais Regionais Federais. Reproduz jurisprudência.

Por fim, requer a interessada que seja julgada procedente a impugnação e, se assim não for entendido, que seja cancelada ou reduzida a multa imposta.

Sobreveio o julgamento e foi proferido o Acórdão nº. 12-103.473 (e-fls. 86/92), não ementado em razão da Portaria RFB nº 2.724, de 2017. A decisão houve por bem manter a exigência, em razão da falta de comprovação das despesas. No que diz respeito à penalidade, esclareceu-se que foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, nos termos da Lei 9.430/1996, art. 44, inc. I, não sendo cabível, na esfera administrativa, apreciação das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade.

A intimação do resultado do julgamento foi encaminhada ao sujeito passivo pela via postal, e recebida em seu endereço em 04/12/2018, conforme AR (e-fls. 96).

Em 26/12/2018, foi juntado aos autos Recurso Voluntário (e-fls. 104/128), por meio do qual a recorrente reitera os argumentos no sentido de que as despesas foram pagas em razão de tratamento odontológico e que, além de recibo, apresentou declaração do profissional atestando ter realizado o tratamento e ter recebido os valores; questiona a necessidade de

comprovação do efetivo pagamento, e reitera a idoneidade do recibo e declaração apresentada aos autos e alega que o Fisco é que deveria comprovar a inidoneidade dos documentos. Alega que as informações poderiam ser confirmadas pelo Fisco por meio da declaração de Imposto de Renda do profissional. No que diz respeito à multa, alega que ela é confiscatória e inconstitucional.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

Em 07/05/2026, foram juntados aos autos Petição com os seguintes documentos (e-fls. 142/157):

(i) Declaração firmada pelo Médico Oncologista, Dr. Fábio Eduardo Zola, por meio da qual atesta o quadro clínico da sua paciente, Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, bem como a necessidade de realização de tratamentos complementares necessários ao adequado manejo da enfermidade diagnosticada em 28/07/2008;

(ii) Declaração firmada pelo cirurgião-dentista Dr. Fabrício Magalhães, por meio da qual atesta que a Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi é sua paciente, submetendo-se a acompanhamento contínuo em decorrência de condição clínica associada à enfermidade oncológica, bem como que os valores constantes dos recibos emitidos em favor da Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, referentes aos exercícios de 2013, 2014 e 2016, foram regularmente lançados em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda/Livros-Caixa, sem qualquer impugnação pela autoridade fiscal, esclarecendo, ainda, que os documentos fiscais comprobatórios foram fornecidos por seu contador, Sr. José Roberto Zoanon Tenan;

(iii) Livros-Caixa/Escrituração “Carnê-Leão” do Exercício de 2015 (ano calendário 2014) do profissional dentista, Dr. Fabrício Magalhães, nas quais constam os recebimentos da Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, que somam R\$ 32.008,00. Esclarece-se que essa documentação foi encaminhada pelo contador do profissional dentista, Sr. José Roberto Zoanon Tenan, via e-mail também juntado.

A recorrente também apresentou memoriais, na mesma data.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo. Porém, atende parcialmente aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e deve ser parcialmente conhecido.

Não se pode conhecer do argumento de que a multa de ofício teria caráter confiscatório, por se tratar de matéria de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer da alegação de que a multa teria efeito confiscatório.

2. Petição e documentos juntados após o recurso voluntário

A recorrente apresentou petição e documentos complementares em 07/05/2026, vários anos após a apresentação do Recurso Voluntário. Requer a consideração dos documentos como provas do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas e sustenta que a apresentação extemporânea seria possível, diante da busca pela Verdade Material. Foram juntados os seguintes documentos:

(i) Declaração firmada pelo Médico Oncologista, Dr. Fábio Eduardo Zola, por meio da qual atesta o quadro clínico da sua paciente, Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, bem como a necessidade de realização de tratamentos complementares necessários ao adequado manejo da enfermidade diagnosticada em 28/07/2008;

(ii) Declaração firmada pelo cirurgião-dentista Dr. Fabrício Magalhães, por meio da qual atesta que a Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi é sua paciente, submetendo-se a acompanhamento contínuo em decorrência de condição clínica associada à enfermidade oncológica, bem como que os valores constantes dos recibos emitidos em favor da Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, referentes aos exercícios de 2013, 2014 e 2016, foram regularmente lançados em suas respectivas Declarações de Imposto de Renda/Livros-Caixa, sem qualquer impugnação pela autoridade fiscal, esclarecendo, ainda, que os documentos fiscais comprobatórios foram fornecidos por seu contador, Sr. José Roberto Zoanon Tenan;

(iii) Livros-Caixa/Escrituração “Carnê-Leão” do Exercício de 2015 (ano calendário 2014) do profissional dentista, Dr. Fabrício Magalhães, nas quais constam os recebimentos da Sra. Elivanete Aparecida Zuppolini Barbi, que somam R\$ 32.008,00. Esclarece-se que essa documentação foi encaminhada pelo contador do profissional dentista, Sr. José Roberto Zoanon Tenan, via e-mail também juntado.

Tais documentos não devem ser conhecidos em razão da preclusão.

O Decreto nº. 70.235/72 determina que a Impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal e ela deverá conter todos os argumentos de direito e fato e todas as

comprovações dos argumentos, sob pena de preclusão. É o que dispõem os artigos 15, 16 e 17 do Decreto, *verbis*:

Art. 15. **A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos,

a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Para a solução do litígio tributário, deve o julgador delimitar, claramente, a controvérsia posta à sua apreciação, restringindo sua atuação apenas a um território contextualmente demarcado. Os limites são fixados, por um lado, pela pretensão do Fisco e, por outro lado, pela resistência do contribuinte, que culminam com a prolação de uma decisão de primeira instância, objeto de revisão na instância recursal. Nesse contexto, a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com àquela abordada pelo recorrente em sua impugnação, não podendo a parte contrária ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual.

O mesmo racional se aplica à produção probatória.

Conforme o comando do art. 16, § 4º, reproduzido alhures, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, havendo ressalva somente nas situações expressamente previstas nas alíneas do mesmo § 4º, hipóteses essas que não se mostram presentes no caso ora sob apreciação. Os documentos juntados estavam disponíveis à época dos fatos e não foram apresentados quaisquer óbices para a sua apresentação na ocasião. Muito pelo contrário, a recorrente insistiu na linha de defesa de que os recibos e a declaração apresentadas eram suficientes para a comprovação das despesas, o que a fiscalização refutou desde o início.

Portanto, novos documentos apresentados em momento totalmente atípico, não devem ser apreciados, por se tratar de absoluta inovação, e porque não foram objeto de análise e julgamento pela autoridade julgadora de piso, sendo preclusa a sua apresentação em fase posterior à da impugnação. O conhecimento dos documentos, a meu ver, ocasionaria indevida supressão de instância administrativa.

Diante do exposto, não conheço dos documentos apresentados extemporaneamente.

3. Mérito

A presente demanda gira em torno da comprovação das despesas médicas declaradas pela recorrente, para as quais não foi comprovado o efetivo pagamento. Em sede de

Recurso Voluntário, como relatado, a recorrente apenas reitera os argumentos apresentados em sede de Impugnação no sentido de que deveriam ser aceitos os recibos emitidos pelo dentista Fabrício Magalhães, bem como a declaração juntada com a Impugnação do profissional.

Consta da referida declaração o seguinte:

O pagamento referente a esses tratamentos é feito regularmente, na maioria das vezes em espécie, porém também com cheques ou cartão de crédito, sendo emitidos à paciente recibos nos valores a mim pagos. (e-fls. 32)

A decisão de piso manteve a glosa da dedução, pois não considerou que estaria comprovado o efetivo pagamento dos valores por meio dos recibos e da declaração, apresentando os seguintes fundamentos:

Por ter considerado a auditoria fiscal que os valores pagos pela contribuinte ao cirurgião-dentista Fabrício Magalhães eram elevados, requereu a comprovação do efetivo pagamento ao profissional e por ter considerado que os elementos apresentados eram insuficientes, efetuou a glosa fiscal.

Em sua defesa, alega a interessada que o próprio prestador informou os rendimentos por ela pagos na Declaração de Ajuste Anual – DAA do ano-calendário 2013. Ocorre que no ano-calendário em referência, os prestadores dos serviços não identificavam em suas declarações quem eram os pagantes pelo serviços executados. Dessa forma, não há como se comprovar a alegação da interessada.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que os contribuintes podem ser instados a comprová-las ou justificá-las, deslocando-se o ônus probatório.

Note-se que não é necessário que ocorra a hipótese da Súmula 40 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (não acatamento de dedução de despesa relativa à profissional incluído em Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz), para que sejam requeridos elementos complementares de prova.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para os contribuintes, transfere para esses a obrigação de comprovação e justificção das deduções; não o fazendo, sofrem as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificção. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Para provar o efetivo pagamento, não basta a disponibilidade dos recibos, fls. 42/51, e a declaração do cirurgião dentista, fl. 39, por parte da contribuinte, sem vinculação do pagamento ou da efetiva prestação do serviço, principalmente

quando, pelos valores envolvidos, restarem dúvidas quanto à idoneidade dos documentos.

Para comprovar o efetivo pagamento, durante a ação fiscal, a contribuinte juntou o extrato bancário relativo à sua conta corrente nº 23085-3, da agência 3815, do Banco Itaú, fls. 63/85, que foi anexado ao presente processo.

Verifica-se que foram assinalados pela defendente, nos extratos, saques e pagamentos em cheque, em valores que não conferem, mesmo somados, nem se encontram em datas próximas, com aqueles registrados nos recibos, além de que não é possível identificar o beneficiário, pois não foi apresentada cópias dos cheques. Abaixo planilha demonstrativa dos valores e datas dos recibos e dos cheques e saques indicados pelo contribuinte no extrato bancário:

(...)

Assim, não restou confirmada vinculação inequívoca entre os cheques compensados e saques e os pagamentos ao cirurgião dentista.

É evidente que a contribuinte pode pagar suas despesas em espécie, mas se ela for utilizar como dedução em sua Declaração de Ajuste Anual o pagamento efetuado a prestadores de serviços de saúde, tem que manter documentação comprobatória, inclusive do efetivo pagamento se for solicitado para tanto.

Importa que fique bem claro que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas sim o contribuinte justificá-las, tendo em vista que a inclusão de tais despesas em suas declarações de ajuste anual nada mais é do que um benefício para a impugnante, haja vista que as referidas despesas reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Pois bem.

O disposto no Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, acerca das deduções permitidas de despesas médicas:

DEDUÇÕES

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).(Grifos Acrescidos)

Despesas Médicas

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; (grifos acrescidos)

Como se depreende da legislação transcrita acima, a dedução das despesas médicas na Declaração de Imposto de Renda está sujeita à comprovação a critério da Autoridade Lançadora. O primeiro item a ser comprovado pelo contribuinte, segundo expressa disposição legal (pagamentos efetuados), é exatamente o pagamento das despesas médicas.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega e, tendo o contribuinte informado, em sua declaração de ajuste anual, deduções de despesas médicas, deve fazer prova dessas despesas, quando provocado, para usufruir das referidas deduções. É o que estabelece o art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, quando dispõe expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las.

Comumente é aceito, para comprovar o pagamento das despesas médicas, o recibo/nota fiscal firmado pelo profissional da área médica.

No entanto, cabe esclarecer que mesmo o contribuinte apresentando os recibos firmados pelo profissional, com todos os requisitos exigidos pela legislação acima transcrita, **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.**

É equivocado entender-se que basta para comprovação de despesas médicas/odontológicas a apresentação de recibo contendo o nome, endereço e número do CPF ou CNPJ de quem prestou o serviço. Essa não é a correta interpretação ao inciso III transcrito (matriz legal do art. 80, § 1º, III, do RIR/1999).

O tema encontra-se pacificado no âmbito do CARF por meio da Súmula nº 180:

Súmula CARF nº 180 Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021.

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.

A essência do dispositivo é a especificação e comprovação tanto dos serviços prestados quanto dos pagamentos, tanto que se admite o cheque nominativo como documento comprobatório, por ser prova de transferência de numerários entre pessoas.

No presente caso, a fiscalização glosou as despesas médicas acima elencadas por falta de comprovação do efetivo pagamento. Os documentos apresentados não foram considerados como provas incontestas do efetivo pagamento, das deduções pretendidas. Como citado anteriormente, a declaração do dentista sequer especifica cada um dos tratamentos realizados durante o ano, faz uma declaração genérica. Também não diz exatamente como os valores teriam sido pagos, afirma de forma imprecisa que os pagamentos podem ter se dado em espécie, por cheques e por cartão de crédito. Acerca do pagamento das despesas médicas em espécie, vale dizer que não é proibido pela legislação, todavia o interessado deve possuir meios de comprovar tal operação, para fazer a comprovação do pagamento ou da prestação dos serviços, assistia ao contribuinte a possibilidade de apresentação de vários documentos, tais como: extratos bancários com saques contemporâneos e nos valores dos pagamentos, cheques nominativos, depósitos bancários, transferências entre contas dentre outros documentos. A contribuinte até apresenta uma lista de valores que teriam sido pagos com cheques e saques, mas não foi possível fazer vinculação inequívoca entre os cheques compensados e saques e os pagamentos ao cirurgião dentista.

Nesse ponto, cumpre destacar que a comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas requer a coincidência de datas e valores, e a recorrente não logrou êxito em promover tal comprovação.

A interessada teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto nº 70.235/72, de contestar os dados apurados pela Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a infirmar os dados utilizados na efetivação do lançamento, no entanto, não o fez.

É pertinente aqui transcrever o disposto no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 29. **Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção**, podendo determinar as diligências que entender necessárias. (sem grifos no original)

Na situação presente e conforme análise da documentação trazida aos autos, não houve o convencimento de que as despesas médicas ocorreram na forma e valores alegados pela contribuinte. A glosa deve ser mantida.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer do argumento de que a multa seria confiscatória, e dos novos documentos juntados aos autos em razão da preclusão, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa

