



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

**Processo nº** 10845.000973/2009-15  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2101-01.229 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de julho de 2011  
**Matéria** IRPF - Despesas odontológicas  
**Recorrente** JOAQUIM GONÇALVES NETO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

IRPF. DESPESAS ODONTOLÓGICAS. GLOSA.

As despesas odontológicas são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, desde que comprovadas e justificadas.

Hipótese em que a prova produzida pelo Recorrente não é suficiente para comprová-las.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

*(assinado digitalmente)*

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS

Presidente Substituto

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Presidente Substituto), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Celia Maria de Souza Murphy, José Evande Carvalho Araujo (convocado) e Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 86/111) interposto em 26 de outubro de 2010 (fl. 86) contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) (fls. 72/81), do qual o Recorrente teve ciência em 30 de setembro de 2010 (fl. 85), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento de fls. 23/26, lavrado em 4 de maio de 2009, em decorrência de dedução indevida de despesas odontológicas, verificada no ano-calendário de 2005.

O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. ÔNUS DA PROVA. GLOSA.

Mantidas as glosas de despesas médicas, quando não apresentados comprovantes da efetividade dos pagamentos e prestação de serviços, a dar validade plena aos recibos.

Cabe ao contribuinte, mediante apresentação de meios probatórios consistentes, comprovar a efetividade da despesa médica para afastar a glosa.

APRECIÇÃO DOS FATOS. LIVRE CONVICÇÃO DA AUTORIDADE JULGADORA.

Os fatos são apreciados segundo as provas trazidas aos autos e a livre convicção da autoridade julgadora.

DILIGÊNCIA EM TERCEIROS.

Desnecessária diligência junto a profissionais prestadores de serviço quando compete ao interessado, caso lhe convir, recorrer a documentos e informações de posse de terceiros, na persecução de interesses próprios.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido” (fl. 72).

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 86/111), pedindo a reforma do acórdão recorrido, afirmando inexistirem razões para rejeitar os recibos apresentados, pois gozariam de presunção de veracidade e autenticidade, trazendo legislação que supostamente o dispensa de apresentar outro meio de prova senão o recibo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

No que se refere à glosa de despesas odontológicas, a controvérsia gira em torno da necessidade ou não da comprovação da efetiva prestação de serviços odontológicos, bem como dos respectivos pagamentos, no caso, em dinheiro.

Em relação à glosa dessas despesas, a norma aplicável ao caso (Lei n. 9.250/95) determina o seguinte:

“Art. 8º. A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos 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;

...

§2º. O disposto na alínea ‘a’ do inciso II:

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 seu 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 Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de

documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.”

Já o Decreto 3.000/99, ao regulamentar o imposto de renda, introduziu o seguinte comando normativo:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1.943, art. § 3º).

§ 1º. Se foram 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).”

Discute-se, no presente caso, a glosa de despesas odontológicas com o dentista Luiz Pedro Domiciano, no valor de R\$ 5.400,00, conforme recibos de fls. 39/40 dos autos.

Necessário se faz esclarecer, inicialmente, que tenho entendido que, quando os recibos apresentados pelo contribuinte revestem-se de todas as formalidades legais, deve a autoridade fiscalizadora fazer a prova necessária para infirmar os recibos de despesas dedutíveis apresentados pelo fiscalizado, comprovando a não prestação do serviço ou o não pagamento.

Não se pode, simplesmente, glosar as despesas odontológicas pelo fato de o fiscalizado não comprovar documentalmente o pagamento, já que o contribuinte, em relação a este último ponto, não está obrigado a cumprir as obrigações representativas dos serviços mediante a utilização de títulos de créditos, podendo fazer a liquidação em espécie.

Assim, salvo em casos excepcionais, quando a autoria do recibo for atribuída a profissional/empresa que tenha contra si súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz, devidamente homologada e com cópia nos autos para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa, ou nas situações em que efetivamente existirem nos autos elementos que possam afastar a presunção de veracidade do recibo, não se pode recusar recibo/nota fiscal que preencha os requisitos legais.

Ocorre que, *in casu*, os recibos apresentados não observaram todas as formalidades legais, conforme bem apontado pela decisão da DRJ:

“Os recibos apresentados à fiscalização e constantes às fls. 39/40, emitidos por Luiz Pedro Domiciano, encontram-se totalmente irregulares ao não informarem o endereço do profissional. Além disso, não consta o nome do beneficiário do serviço prestado em três dos quatro recibos apresentados e, nenhum dos recibos apresentados especificam o serviço prestado, limitando-se à utilização do termo genérico *tratamento periodontal*” (fl. 76).

Poderia portanto o Recorrente ter apresentado, em seu recurso, documentação complementar, no intuito de comprovar a efetiva realização dos tratamentos odontológicos, como cópia de prontuários, declaração do profissional com todos os dados completos e a descrição dos serviços realizados, dentre outros.

Esses fatos, aliados à circunstância de que o Recorrente não comprovou os pagamentos em dinheiro, o que poderia também ser feito pela juntada de cópia de extratos

Processo nº 10845.000973/2009-15  
Acórdão n.º **2101-01.229**

**S2-C1T1**  
Fl. 120

---

bancários que comprovassem saques em espécie, levam à conclusão de que nem a prestação nem os respectivos pagamentos foram devidamente provados pelo Recorrente.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator