



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13963.720467/2012-85
ACÓRDÃO	2002-009.570 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VALDEMAR CICHELLA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

DEDUÇÕES. DESPESAS ODONTOLÓGICAS.

São dedutíveis da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF as despesas odontológicas previstas na legislação, devidamente comprovadas por documentação hábil e idônea.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL – Relator

Assinado Digitalmente

MARCELO DE SOUSA SÁTELES – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

Em nome do contribuinte acima identificado foi lavrada, em 21/05/2012, a Notificação de Lançamento de fls. 03 a 10, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física-IRPF, exercício 2010, ano-calendário 2009, que resultou em imposto, no valor de R\$ 4.477,20, sujeito à multa de ofício, no valor de R\$ 3.357,90, e juros de mora, no valor de R\$ 980,50 (calculados até 05/2012).

Motivou o lançamento de ofício:

- 1) A dedução indevida de dependente, no valor de **R\$ 1.730,40**, por falta de comprovação;
- 2) A dedução indevida de despesa com instrução, no valor de **R\$ 2.708,94**, por falta de comprovação; e,
- 3) A dedução indevida de despesas médicas, no valor total de **R\$ 12.885,07**, assim informadas: 1) André Reginaldo de Lima e Silva, CPF 341.681.179-87, no valor de R\$ 6.000,00; e, 2) Sociedade Literária, CNPJ 92.736.040/0008-90, no valor de R\$ 6.885,07. A glosa se deu devido a não comprovação do efetivo pagamento, embora o contribuinte tenha sido intimado para tal.

A ciência da Notificação de Lançamento se deu em 01/06/2012 (fl. 13), e o interessado apresentou impugnação de fl. 02, em 04/07/2012, discordando apenas da glosa de despesas médicas no valor de R\$ 6.000,00, anexando recibo.

É o relatório.

A decisão de primeira instância manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. DEPENDENTE. DESPESA COM INSTRUÇÃO.

Considera-se como não impugnada a parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não se manifesta expressamente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2010

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS.

Existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados e do tratamento realizado, especialmente quando se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos.

Cientificado da decisão de primeira instância em 02/06/2017, o sujeito passivo interpôs, em 28/06/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

a) as despesas médicas estão comprovadas nos autos

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Carlos Eduardo Avila Cabral - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço

O litígio recai sobre glosa de despesas odontológicas por falta da devida comprovação. Sendo a única matéria impugnada das constantes na notificação de lançamento.

Verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Da Dedução de Despesas Médicas:

Sobre a glosa das despesas médicas, necessário se faz transcrever a legislação que trata do assunto, na espécie, o art. 80 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) vigente, cuja matriz legal é o art. 8º, inciso II, alínea "a", da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe:

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").(g.n.)

§ 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;(g.n.)

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;(g.n.)

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; (g.n.)

Conforme se depreende do dispositivo legal transcrito, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa, bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado.

Em princípio, admite-se como prova de pagamento os recibos fornecidos por profissionais competentes, legalmente habilitados, desde que neles constem os requisitos estabelecidos pelo no art. 80, § 1º, incisos II e III, do RIR/1999, anteriormente transcrito.

Contudo, o mesmo Regulamento, em seu art. 73, § 1º, estabelece:

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).(g.n.)

§ 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).

Assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou se suspeita serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, **visando formar sua convicção**, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado.

Exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa. Para a comprovação da efetividade dos pagamentos sugere-se: *cópias de cheques fornecidas pela instituição bancária, comprovantes de depósitos na conta do prestador dos serviços, comprovantes de transferências eletrônicas de fundos, transferências interbancárias, comprovantes de transmissão de ordens de pagamentos, e, no caso de pagamentos efetuados em*

dinheiro, extratos bancários que demonstrem a realização de saques em datas e valores coincidentes ou aproximados aos pagamentos em questão, podendo também o interessado apresentar outros que julgar conveniente, desde que surtam os devidos efeitos legais.

Neste sentido, o contribuinte foi intimado a comprovar o efetivo pagamento (fl. 15), no entanto, nada apresentou para comprovação do efetivo pagamento.

No que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que 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. A legislação tributária estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

(...)

A inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as conseqüências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

Por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas. Se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos como se verá adiante.

À luz do exposto anteriormente, com destaque especial para o citado art. 73, tem-se que a autoridade administrativa, nos termos que lhe reserva e determina o art. 142 do CTN, age de forma vinculada, revestida da legalidade que norteia a sua atividade.

Por certo, a legislação, em regra, estabelece a apresentação de recibos/nota fiscal, como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame, numa visão sistêmica da legislação tributária.

Portanto, sempre que a autoridade lançadora assim entender, a exigência de outros elementos comprobatórios, além dos recibos, **é perfeitamente legal**, especialmente com o fito de deixar evidenciada a efetividade das transferências dos recursos entre paciente e profissional da área de saúde.

Repise-se a prova definitiva e incontestável das despesas médicas, de acordo com a motivação do lançamento, deve ser feita com a apresentação de documentos que comprovem a efetividade do pagamento, cabendo salientar que, ao se fazer pagamentos de despesas onde se pleiteará, *a posteriori*, a dedução para fins de cálculo do imposto de renda a pagar ou a restituir, o contribuinte tem que se cercar de precauções para a eventualidade de comprovação.

Sobre a matéria, destaque-se a jurisprudência do Conselho de Contribuintes nos acórdãos cujas ementas abaixo se transcrevem:

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO - A validade da dedução de despesas médicas, quando impugnadas pelo Fisco, depende da comprovação do efetivo pagamento e/ou da prestação dos serviços.(Ac.104-22781, 4ª Câmara, 1º C.C., Data da Sessão 18/10/2007). No mesmo sentido: Ac. 104-22755, Data da Sessão 18/10/2007; Ac. 104-23092, Data da Sessão 06/03/2008, Ac. 104-23.035, Data da Sessão 05/03/08.

DEDUÇÃO - DESPESAS MÉDICAS - Recibos ou notas fiscais, mesmo que emitidos nos termos exigidos pela legislação, não comprovam, por si só, sem outros elementos de prova complementares, pagamentos realizados por serviços médicos ou odontológicos, quando há dúvidas sobre a efetividade da sua prestação. Nessa hipótese, justifica-se a exigência, por parte do Fisco, de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e/ou do pagamento. (Ac. 1º CC 104-23311/2008)

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS - À luz do artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972, na apreciação de provas a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção. Correta a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas, com cirurgião plástico e com psicóloga, cuja efetividade dos serviços e o pagamento não foram comprovados. (Ac. 102-48510/2007).

Dessa forma, será mantida a glosa da despesa médica impugnada, no valor de **R\$ 6.000,00**.

CONCLUSÃO.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Eduardo Avila Cabral