



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

Processo nº 13830.722238/2014-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-005.090 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente JOSE CARLOS CARVALHO MOTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2012

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. ADMISSIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. PROCEDÊNCIA EM PARTE.

São admissíveis as deduções incluídas em Declaração de Ajuste Anual quando comprovadas as exigências legais para a dedutibilidade, com documentação hábil e idônea. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória parcial de seu direito, deve ser afastada a glosa quanto ao comprovado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ALUGUÉIS. RENDIMENTOS DE DEPENDENTE. PROVA. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Não tendo o contribuinte apresentado documentação comprobatória de seu direito, deve ser mantida o lançamento por omissão de rendimentos.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando-se a glosa no valor de R\$ 17.500,00, em relação a dedução de despesas médicas, mantendo-se as demais exigências do crédito fiscal, vencido o conselheiro Denny Medeiros Silveira, que negava provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente).

Andréa Brose Adolfo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa Brose Adolfo (presidente em exercício), Jorge Henrique Backes, Fábio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto, João Maurício Vital, Thiago Duca Amoni, Denny Medeiros Silveira e Wesley Rocha.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOSE CARLOS CARVALHO MOTA, contra o acórdão de julgamento n.º 07-37.175, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (6ª Turma da DRJ/FNS), no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de origem, que assim os relatou:

" Conforme relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram apuradas as seguintes infrações, conforme segue:

As infrações apontadas na mencionada Notificação de Lançamento e relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, foram:

a) Omissão rendimento recebido de pessoa jurídica, no caso, o Cento de Integração Empresa Escola CIEE, CNPJ 61.600.839/0001-55, no valor de R\$ 6.918,00.

b) Omissão de rendimentos de alugueis, recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 1.023,96, relativa a diferença entre o valor apurado da DIMOB (R\$ 11.975,64) e o valor declarado (R\$ 10.951,68).

c) Dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 18.877,75, por falta de comprovação. Os valores glosados foram os seguintes:

CPF/CNPJ e Nome do Profissional	Cód	Valor
01 145.769.088-80 RODOLFO MOIA TEIXEIRA	11	12.000,00
02 00.027.571/0001-10 ASSIST CARD DO BRASIL LTDA	26	1.377,75
03 141.347.548-52 AFONSO GARCIA FILHO	11	4.000,00
04 033.253.878-88 ROSEMEIRE APARECIDA RUBIO	11	1.500,00

A fiscalização, com relação às glosas de despesas médicas, apresenta esclarecimentos adicionais, o qual está reproduzido a seguir.

"O primeiro item que deveria ter sido comprovado pelo sujeito passivo, segundo expressa disposição o legal (pagamentos efetuados), é exatamente a efetividade dos desembolsos dos recursos financeiros que seriam necessários para os pagamentos das despesas médicas pleiteadas. Comumente é aceito para comprovar a quitação das despesas médicas o recibo firmado pelo profissional da Área médica quando o serviço for prestado por pessoa física, ou a Nota Fiscal, se por pessoa jurídica. Mesmo que o sujeito passivo tenha apresentado todos os recibos de pagamentos ou Notas Fiscais, é lícito a autoridade lançadora exigir, a seu critério, outros elementos de provas adicionais, caso não fique convencido da efetividade da prestação dos serviços ou da efetividade dos desembolsos dos recursos para as realizações dos respectivos

pagamentos, visto que o sujeito passivo pleiteou deduções de despesas com tratamentos que teriam sido intensivos, prolongados e continuados ao longo de vários meses e anos e ainda com a apresentação de recibos que estavam em desacordo com as previsões legais, ou seja, não apresentavam as indicações inequívocas dos pacientes, não apresentavam as indicações dos endereços de quem teria recebido os pagamentos, além de não ter havido as especificações dos serviços que teriam sido prestados para justificar a magnitude dos valores pleiteados, não permitindo a comprovação ou justificação dessas despesas o que motivou a solicitação dos elementos/esclarecimentos adicionais no Termo de Intimação Fiscal nº 199/2014 DIRPF 2012, de 22/04/2014, imperativo salientar que para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas não basta a simples disponibilidade dos recibos, sem vinculação dos pagamentos e efetivas prestações dos serviços. As mencionadas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto à efetividade das deduções pleiteadas. Não pode o sujeito passivo alegar simples forma jurídica se a efetividade dos serviços e o fenômeno econômico não ficarem inequivocamente comprovados.

Quanto aos recibos apresentados, cabe afirmar que o sujeito passivo não trouxe ao procedimento fiscal nenhuma documentação que pudesse comprovar os efetivos desembolsos dos recursos financeiros que seriam necessários para os pagamentos que teriam sido efetuados a título de despesas médicas. Certo que uma simples afirmação de ter utilizado moeda corrente para efetuar os pagamentos das despesas médicas questionadas não pode ser acatada como prova cabal de tal fato. É aceita a operação bancária que tenha uma proximidade aceitável de data, e aí, no caso de saques e cheques descontados na boca do caixa, um, dois, no máximo, três dias anteriores, e seu valor seja igual ou superior ao constante do documento. Da análise dos extratos oferecidos, verificou-se que não há compatibilidade entre os saques efetuados com as datas e valores indicadas nos recibos dos profissionais.

Assim, foram efetuadas as glosas das seguintes deduções pleiteadas a título de despesas médicas: no valor total de R\$ 12.000,00 conforme único recibo, cujo valor teria sido pago para dentista, Sr. Rodolfo Moia Teixeira; no valor de R\$ 1.500,00 conforme único recibo, cujo valor teria sido pago para dentista, Sra. Rosemeire Ap. Rubio; e no valor total de R\$ 4.000,00 conforme oito recibos, cujos valores teriam sido pagos para dentista, Sr. Afonso Garcia Filho, por não ter havido a indicação inequívoca dos pacientes e/ou dos beneficiários dos serviços, por não comprovação dos efetivos desembolsos dos recursos financeiros que seriam necessários para os pagamentos dos valores consignados nos recibos, e por não comprovação das efetivas prestações dos serviços, que poderiam ter sido feitas mediante a apresentação de radiografias, exames realizados, fichas clínicas e/ou pautas dos atendimentos preenchidas na época dos fatos com indicação das datas dos atendimentos e dos serviços executados, tendo em vista que as fichas e os documentos intitulados de orçamento e previsão de honorários estão sem indicação dos profissionais emissores motivo pelo qual não servem para comprovar a efetividade dos serviços prestados, tampouco o desembolso dos valores pleiteados.

Glosa da dedução pleiteada a título de despesas médicas no valor total de R\$ 1.377,75 que teriam pagos para Assist. Card do Brasil Ltda, CNPJ 00.027.571/0001-10, por se tratar de Seguro Viagem, cujas despesas não

estão relacionadas no rol que poderia ter sido deduzido como despesas médicas, ou seja, por se tratar de despesa não dedutível por falta de previsão legal.”

No que diz respeito à decisão de mérito, diante da impugnação apresentada (fls. 02/03) a DRJ procedeu por não acolher os argumentos apresentados pelos seguintes motivos ora resumidos:

a) Omissão de Rendimentos do Trabalho.

No caso em análise, a fiscalização apurou omissão do valor de R\$ 6.918,00, da fonte pagadora Cento de Integração Empresa Escola CIEE, CNPJ 61.600.839/0001-55, conforme consta da DIRF. O impugnante alega que recebeu parte deste valor, e questiona o montante de R\$ 3.033,32.

Conforme se constata do lançamento, a omissão de rendimento decorre da dependente Maria Victoria Rangel Franca Mota. Entretanto, para comprovar a alegação de que esta teria recebido apenas parte dos rendimentos, o impugnante apresenta apenas uma correspondência eletrônica, fl. 41, entre ele e a dependente. Desta forma, tendo em vista a precariedade dos elementos de comprovação anexados, no qual não é possível sequer confirmar a alegação de que teria recebido parte dos valores, é de se manter inalterado o lançamento efetuado.

b) Omissão de Rendimentos de Aluguéis.

Conforme consta da Dimob, o impugnante obteve rendimentos de pessoas físicas a título de alugueis no valor de R\$ 11.975,64 e declarou o valor de R\$ 10.951,68, o que ensejou o lançamento da diferença, no valor de R\$ 1.023,96. O contribuinte alega que não houve omissão de rendimentos, que teria recebido o valor declarado, por ter sido descontado um mês de aluguel, conforme contrato, no início de locação.

Entretanto, compulsado o contrato de locação apresentado pelo contribuinte em sua impugnação, fl 33/37, vê-se que não procede estas alegações, uma vez que este foi firmado em 10 de março de 2010, com prazo previsto para 30 meses, e a ocupação do imóvel teve início 13/03/2010.

Assim, é de se afastar a justificativa de que, os rendimentos recebidos a título de aluguel, informados em Dimob no ano calendário de 2011, objeto do presente lançamento, teriam sido reduzidos por força de um desconto de um mês de locação proporcionado ao inquilino, quando do início da locação, tendo em vista que o início da locação ocorreu no ano calendário anterior, mais especificamente, em março de 2010.

c) despesas médicas

(...)

O impugnante, em sua peça de impugnação, no tocante às glosas de deduções de despesas médicas, relativas O impugnante, em sua peça de impugnação, no tocante às glosas de deduções de despesas médicas, relativas ao ano calendário de 2011, se limita a declarar que o valor pago a este título, refere-se a despesas médicas do próprio contribuinte. Conforme se constata dos autos, ainda na fase de investigação fiscal, este

declara, fl. 39, que todos os pagamentos a médicos e dentistas foram feitos em moeda corrente, sacada em caixas eletrônicos.

Apresenta aos autos, diversos documentos tais como recibos e exames médicos, bem como declarações.

Desta forma, se contata que o contribuinte não apresentou, tanto na ação fiscal efetuada quanto em sede de impugnação, qualquer documento de comprovação da efetivação dos pagamentos efetuados, fato este que ensejou a glosa das despesas pleiteadas na sua declaração de ajuste. Não apresenta aos autos qualquer elemento novo ou prova documental que venha a alterar os fatos já apurados pela fiscalização.

Cabe considerar que a fiscalização procedeu a glosa das despesas, pela ausência de comprovação da efetividade dos desembolsos dos pagamentos.

Como já frisado pela autoridade lançadora, a mera apresentação de notas fiscais ou recibos pelo contribuinte, não tem o condão de esgotar os elementos de exame de que dispõe a fiscalização tributária, caso esta não esteja convencida da verdade material dos fatos. A nota fiscal/ recibo é apenas uma prova simples que pode ser invalidada por outros elementos verificados nos autos.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar da dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve se acautelar na guarda de outros elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço, ainda mais quando os valores são elevados, com no caso em comento.

(...)

Assim, há que se afastar os argumentos apresentados pelo impugnante, pois não pode o contribuinte se limitar a fazer alegações sem apresentar os documentos em que se baseia ou tampouco atribuir ao fisco o ônus da comprovação de suas justificativas, conforme demonstrado.

Por ultimo, com relação a glosa da dedução pleiteada a titulo de despesas médicas no valor total de R\$ 1.377,75, pagos para Assist. Card do Brasil Ltda, CNPJ 00.027.571/0001-10, tem-se que esta é relativa a despesa de Seguro Viagem, a qual não tem previsão legal para dedução da base de calculo do ajuste anual. O contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento com relação a glosa efetuada, de forma que permanece inalterado o lançamento.

(...)

Ante o exposto, julgo improcedente a impugnação, mantendo o Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, ano-calendário 2011, no valor de R\$ 6.062,65, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora. Observo que do valor original lançado, foi baixado por pagamento o valor de R\$ 874,05, conforme extrato do processo fl. 174.

O recorrente, diante da decisão de impugnação proferida, interpôs recurso voluntário (fls. 192/195), requerendo o cancelamento do débito fiscal, aduzindo o seguinte:

a) omissão de rendimentos de alugueis: alega que não recebeu integralmente os valores constatados pela fiscalização, uma vez que na quantia real recebida existiu um desconto a título da corretagem do imóvel que estava locado a terceiros, e que essa taxa de administração mensal na quantia de 8%, conforme contrato juntado ao recurso e na própria impugnação. Informou ainda que, esse valor seria descontado diretamente em conta corrente que o recorrente possuía junto à imobiliária administradora (*sic*).

b) dedução indevida das despesas médicas: nesse aspecto alega o recorrente que comprovou todas as despesas médicas realizadas, informando que:

No presente caso, o Recorrente traz aos autos declaração de recibo e quitação devidamente assinada pelo profissional de saúde, contendo todos os requisitos legais, documentos que por si só comprovam o efetivo pagamento das despesas. E vai além, traz também cópias de exames laboratoriais, declarações e contratos que perfazem todas as circunstâncias da efetiva prestação de serviços médicos, bem como a quitação de seus valores, tudo conforme prevê o art. 320, parágrafo único, do Código Civil (docs. 03).

c) omissão de rendimentos dos trabalhos: informa o recorrente que **não** há provas no processo administrativo referente à omissão de valores percebidos sobre o estágio realizado por sua dependente, devendo, portanto, ser improcedente o lançamento também nesse quesito.

Juntou em sede de recurso os mesmos documentos da impugnação (fls. 197/225).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O recorrente foi intimado por meio de edital de intimação, tendo como data para sua contagem em 17.06.2015 (fl. 191), sendo que foi protocolado o recurso voluntário em 17.07.2015 (fl. 192), e na fl. 225 foi certificado sua tempestividade. Portanto, diante da análise formal verifica-se que é tempestivo o recurso e dele conheço. Assim, passo a analisar o mérito.

Conforme exposto no relatório foram três as pretensões do recorrente, as quais passo a analisar.

a) omissão de rendimentos de alugueis:

Conforme consta da Dimob, o contribuinte obteve rendimentos de pessoas físicas a título de alugueis no valor de R\$11.975,64 e declarou o valor de R\$10.951,68, o que ensejou o lançamento da diferença na quantia de R\$ 1.023,96. O contribuinte alega que não houve omissão de rendimentos, que teria recebido o valor declarado por ter sido descontado um mês de aluguel, conforme contrato, no início de locação, bem como a comissão de 8% (taxa de administração imobiliária).

Entretanto, em análise do contrato de locação apresentado pelo contribuinte em sua impugnação, fls. 33/37, vê-se que não procede estas alegações, uma vez que este foi firmado em 10 de março de 2010, com prazo previsto para 30 meses, e a ocupação do imóvel teve início

em 13/03/2010. Assim, como bem referiu a DRJ de origem, é de se afastar a justificativa de que, os rendimentos recebidos a título de aluguel, informados em Dimob no ano calendário de 2011, objeto do presente lançamento, teriam sido reduzidos por força de um desconto de um mês de locação proporcionado ao inquilino, quando do início da locação, tendo em vista que o início da locação ocorreu no ano calendário anterior, mais especificamente, em março de 2010.

Portanto, o recorrente não fez prova que alega, ônus que lhe incumbia.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Ocorre que em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se)

Além disso, pelo documento de fl. 54, o valor bruto recebido no referido ano-calendário foi R\$13.017,00 (e após, descontado a comissão da imobiliário de 8%, no valor total do ano de R\$1.041,26), o valor efetivamente recebido pelo contribuinte perfaz a quantia de R\$11.975,64. Assim, não prova o contribuinte que teria recebido menos (R\$ 10.951,68), tal qual ele sustenta.

Assim, não tendo provado o alegado, deve ser mantida a glosa.

b) dedução indevida das despesas médicas:

Exigiu-se do contribuinte que apresentasse comprovação da efetividade dos pagamentos havidas com despesas médicas. Isso porque a Lei nº 9.250/95, em seu art. 8º, inciso II, “a”, e § 2º, incisos I a V, cujos dispositivos seguem abaixo transcritos, estabelece que:

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

[...]

II - das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, 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 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 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;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal em nome do beneficiário.

(grifou-se)

Entendo que as seguintes despesas abaixo foram glosadas indevidamente, pois há nos autos prova idônea para permitir a dedução de despesa médica.

No entanto, embora o contribuinte não tenha apresentado os comprovantes do efetivo pagamento (desembolso), nos termos da intimação do item 2 da fl. 102, verifica-se que as provas apresentadas aos autos (radiografias, prontuários, entre outros), são suficientes, ao meu entender, para afastar as seguintes glosas de despesas médicas:

01 145.769.088-80 RODOLFO MOIA TEIXEIRA	11	12.000,00 (fl. 23)
03 141.347.548-52 AFONSO GARCIA FILHO	11	4.000,00 (fls. 16/20)
04 033.253.878-88 ROSEMEIRE APARECIDA RUBIO	11	1.500,00 (fls. 08/09)

Deste modo, entendo como comprovas as despesas médicas, no valor de R\$ 17.500,00 efetuados pelo contribuinte.

Quanto a forma de pagamento destas despesas, entendo que nada impede ao contribuinte de realizar tal pagamento em dinheiro, sendo o recibo prova suficiente para comprovação desta despesa, não havendo indícios, neste caso, para exigir do contribuinte que prove o pagamento com outras provas.

Portanto, demonstrado com prova nos autos, não há razões para manter a glosa impugnada. Face a isto, prosperam as razões apresentadas pelo contribuinte, devendo ser afastada glosa de despesa médica no valor de R\$17.500,00, consubstanciada na notificação de lançamento.

Em relação as demais despesas, entendo que o contribuinte não fez prova do que alega, devendo ser estas mantidas:

02 00.027.571/0001-10 ASSIST CARD DO BRASIL LTDA	26	1.377,75
--	----	----------

c) omissão de rendimentos dos trabalhos:

O recurso nesse quesito não inova em sua pretensão e, tampouco, nas provas apresentadas. A notificação de lançamento se deu em razão da não comprovação dos valores depreendido em estágio laborado por sua dependente na quantia de R\$ 6.918,00 (fl. 40). Nesse sentido, alega de forma parcial que sua dependente não recebeu os valores apontados, tendo questionado o recebimento de R\$3.033,32.

Conforme se constata do lançamento, a omissão de rendimento decorre da dependente Maria Victoria Rangel Franca Mota. Entretanto, para comprovar a alegação de que esta teria recebido apenas parte dos rendimentos, o contribuinte apresenta apenas uma correspondência eletrônica, fl. 41, entre ele e a dependente. Desta forma, tendo em vista a precariedade dos elementos de comprovação anexados, no qual não é possível sequer confirmar a alegação de que teria recebido parte dos valores, é de se manter inalterado o lançamento efetuado.

Mais uma vez, verifica-se que o contribuinte não fez prova do que alegou, devendo ser mantida a glosa em questão. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, afastando-se a glosa no valor de R\$17.500,00, em relação a dedução de despesas médicas, mantendo-se as demais exigências do crédito fiscal.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Processo nº 13830.722238/2014-72
Acórdão n.º **2301-005.090**

S2-C3T1
Fl. 239
