



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10245.002813/2008-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.402 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2020
Recorrente TULIO ROBERTO DE OLIVEIRA CARVALHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

DEDUÇÕES EM LIVRO CAIXA. COMPROVAÇÃO.

Para fins de dedutibilidade, há a necessidade de comprovação das despesas escrituradas em Livro-Caixa.

DEPENDENTE. NETO. NECESSIDADE DE TERMO DE GUARDA JUDICIAL PARA FINS DE DEDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

Nos termos do artigo 35, V, da Lei nº 9.250, de 1995, para que o neto seja considerado dependente, para fins de dedução do imposto de renda, é necessário que o contribuinte, no caso o avô, detenha guarda judicial, requisito este que não existe no caso dos autos.

DEPENDENTES. DEDUÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Poderão configurar como dependentes para fins de dedução na Declaração de Ajuste Anual do contribuinte os que se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 77, §1º, do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000/99, desde que comprovada esta condição através de documentação hábil e idônea.

DEDUÇÕES. PENSÃO ALIMENTÍCIA. 13º SALÁRIO.

Não é dedutível a pensão alimentícia paga em cumprimento à decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública, quando retida sobre o 13º salário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (fls. 206 e ss).

Pois bem. Contra o sujeito passivo, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de imposto de renda pessoa física – IRPF, relativo aos anos-calendários 2003 a 2006, no montante de R\$ 69.296,60, já incluídos multa de ofício e juros de mora.

As infrações apuradas pela fiscalização, as quais estão relatadas na descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 104/107, e no Termo de Ação Fiscal de fls. 115/117, foram:

a) **Dedução indevida de dependentes.** O contribuinte não apresentou comprovação da dependência para fins de imposto de renda para os anos-calendários 2003 a 2006 dos dependentes declarados César Carvalho Ormundo e Lorena dos Anjos Carvalho (DIRPFs de fls. 04/32).

b) **Dedução indevida de despesas médicas.** O contribuinte declarou, a título de despesas médicas, os valores de R\$ 16.581,83, R\$ 23.804,08, R\$ 19.972,30 e R\$ 20.156,93, para os anos-calendários 2003 a 2006, mas não comprovou nada para os anos-calendários 2003 e 2004 e comprovou apenas R\$ 2.730,96 e R\$ 3.945,75, para os anos-calendários 2005 e 2006.

b.1) Foi aplicada a **multa de 150% sobre o imposto decorrente de recibo apresentado pelo contribuinte no montante de R\$ 11.850,00 (AC 2006)**, que

teria sido emitido pelo Hospital São Carlos Ltda. O hospital negou a emissão do recibo e a prestação dos serviços.

c) **Dedução indevida com livro caixa.** O contribuinte declarou, mas não comprovou o efetivo dispêndio financeiro, o valor de R\$ 12.468,00, no exercício 2004, ano-calendário 2003, a título de despesas com livro caixa. Assim, tal valor foi glosado.

d) **Dedução indevida a título de despesas com instrução.** O contribuinte declarou, a título de despesas com instrução dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, o valor de R\$ 3.918,00, no exercício 2004; R\$ 3.996,00, no exercício 2005; R\$ 4.396,00, no exercício 2006; R\$ 3.163,84, no exercício 2007. Os comprovantes trazidos pelo contribuinte para comprovação do dispêndio financeiro não foram aceitos, tendo em vista que os mesmos justificaram pagamentos efetuados para os dependentes por ele declarados. No entanto, tais dependentes não satisfaziam os requisitos legais para tal condição, fato que levou esta fiscalização a desconsiderá-los.

e) **Dedução indevida com pensão alimentícia judicial.** O contribuinte declarou a título de pensão alimentícia judicial os valores de R\$ 10.299,01 no exercício 2004, ano-calendário 2003; R\$ 10.673,76, no exercício 2004, ano-calendário 2005; R\$ 13.539,39, no exercício 2006, ano-calendário 2005; R\$ 14.501,40, no exercício 2007, ano-calendário 2006. Segundo a documentação apresentada pelo contribuinte, comprovantes de rendimentos dos anos-calendário em tela, o contribuinte comprovou pagamento de pensão alimentícia judicial nos seguintes valores R\$ 9.452,65, R\$ 10.673,76, R\$ 12.507,66 e R\$ 13.344,97, nos exercícios 2004, 2005, 2006 e 2007, respectivamente. Assim, foram glosados: R\$ 846,36; no exercício 2004, R\$ 1.031,73; no exercício 2006; R\$ 1.156,43, no exercício 2007.

Tendo tomado ciência da imputação em 13/05/2008 (AR de fl. 118), o contribuinte apresentou impugnação em 12/06/2008, fls. 120/123, na qual alega, em resumo:

- (a) Foi acometido de AVC, ficando desta forma incapacitado de exercer o seu direito de defesa durante a fiscalização;
- (b) Houve impropriedade na apropriação do lançamento da dedução indevida de livro caixa. O requerente exerce a atividade de produtor rural, sendo proprietário de um lote de terras rural, conforme consta na declaração de bens patrimoniais das declarações de ajuste, onde consta todos os bens do requerente/contribuinte, em especial a FAZENDA TAQUARAL, com 264,7 ha, adquirida no ano de 1993, do espólio do de cujos do sr. Sebastião e de sua esposa, tendo como inventariante a Srta. Nazaré, cujos comprovantes de despesas foram extraviados, entretanto, apresentamos neste ato e ocasião, como demonstração de boa-fé e da lisura se nossa conduta, até por não termos nada a esconder, abrindo mão de nosso sigilo bancário fornecendo aos senhores fiscais, cópias do nosso extrato bancário referente ao ano base 2003, onde constam transferências inter-bancárias para fazer face aos pagamentos de despesas com prestação de serviços, fornecimento de insumos, medicamentos veterinários, salário de empregado, e toda e qualquer despesa para fazer frente a manutenção da referida Fazenda Taquaral, no município de Luziania-GO. Com a fundamentação *retro*, mais uma vez declaramos que houve apenas uma impropriedade de lançamento, uma vez que as despesas em referência deveriam ser lançadas no formulário legal, que se trata única e exclusivamente do anexo da Atividade Rural, cujos limites de isenção fiscal sem comprovação são bem maiores do que os declarados em livro caixa.

- (c) A Dedução indevida a título de despesas com instrução, nos valores de R\$ 3.918,00, no exercício de 2004; R\$ 3.996,00, no exercício de 2005; R\$ 4.396,00, no exercício de 2006; R\$ 3.163,84, no exercício de 2007, cujos comprovantes já foram apresentados. Não é justo o Sr. Fiscal Auditor desconsiderar as despesas efetuadas com o título despesas com instrução. Os dependentes declarados e informados, são de fato e de direito, dependentes do requerente/contribuinte, conforme consta declaração emitida pelo empregador, Advocacia Geral da União, onde atesta a dependência econômica dos beneficiários com as despesas com instrução.
- (d) Dedução indevida com pensões alimentícias judiciais informadas em nossas declarações de ajustes, como seguem: Exercício de 2004, valor informado na Declaração de Ajuste, R\$ 10.299,01, conforme consta comprovante emitido pela AGU, anexa; Exercício de 2005, valor informado na declaração de ajuste, R\$ 10.673,76, e o valor de fato, R\$ 10.968,99, conforme declaração de rendimentos expedida pela AGU, anexa. Exercício de 2006, valor informado na declaração de ajuste, R\$ 13.539,39, cujo valor se confirma pela declaração da AGU Exercício de 2007, valor informado na Declaração de Ajuste, R\$ 14.501,40, cujo valor se confirma com a declaração de rendimentos expedida pela AGU, anexa.
- (e) Despesas médicas. Outrossim, Declaração de Imposto de Renda de qualquer tipo de pessoa jurídica é assunto que deve ser tratado com a maior seriedade e honestidade, no caso específico nossas declarações de Imposto de Renda anuais eram confeccionadas e enviadas pelo Contador, Sr. FRANCISCO, cujo profissional anualmente tratava dos assuntos pertinentes ao Imposto de Renda do requerente/contribuinte. Razão pela qual, o requerente/contribuinte CONTESTA E ALEGA DESCONHECER o recibo no valor de R\$ 11.850,00, emissão de Hospital São Carlos Ltda.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão nº 01-12.276 (fls. 206 e ss), cujo dispositivo considerou o lançamento procedente. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

EMENTA

PREJUÍZO EM ATIVIDADE RURAL

O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendários anteriores.

DÉCIMO TERCEIRO. PENSÃO ALIMENTÍCIA

Na determinação da base de cálculo do 13º salário, os valores relativos à pensão alimentícia podem ser deduzidos, desde que correspondentes a esse rendimento, não podendo ser utilizados para a determinação da base de cálculo de quaisquer outros rendimentos.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (fl. 220 e ss), reiterando os argumentos já apresentados em sua impugnação, além de requerer a juntada dos documentos de fls. 225/230.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Tendo em vista que o recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a sua impugnação, enxertando apenas alguns comentários sobre a decisão recorrida, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo e mantenho em sua integralidade, para, ao final, apresentar considerações adicionais com o intuito de reforçar as convicções tecidas no presente voto. É de se ver:

[...]

LIVRO CAIXA / ATIVIDADE RURAL

5. O resultado da exploração da atividade rural exercida pela pessoa física é apurado mediante a escrituração do livro Caixa, abrangendo as receitas, as despesas, os investimentos e demais valores que integram a atividade. Quando a receita bruta total auferida no ano-calendário não exceder a R\$ 56.000,00 é facultada a apuração mediante prova documental, dispensada a escrituração do livro Caixa, encontrando-se o resultado pela diferença entre o total das receitas e o das despesas/investimentos. O resultado positivo obtido na exploração da atividade rural pela pessoa física poderá ser compensado com prejuízos apurados em anos-calendário anteriores (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 19). Neste caso, deve haver a escrituração do livro Caixa. Teria havido prejuízo na atividade rural no ano calendário 2003.

6. No caso presente a única “prova” dos dispêndios apresentada são cópias do extrato bancário referente ao ano base 2003, onde constariam transferências inter-bancárias que fariam face aos pagamentos de despesas. Não há elementos para comprovar o destino de tais transferências. Não há recibos nem notas fiscais que comprovem tais despesas e nem foi escriturado o livro caixa. Também não há a declaração de receitas. Logo, não podem ser deduzidas as alegadas despesas.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO/DEPENDENTES

7. O contribuinte não apresentou comprovação da dependência, para fins de imposto de renda, para os anos calendários 2003 a 2006, dos dependentes declarados César Carvalho Ormundo e Lorena dos Anjos Carvalho (DIRPFs de fls. 04/32). Anexo à impugnação apresenta documento de fl. 164 em que consta o nome dos netos do Impugnante em lista de dependentes declarados à AGU (empregador). Segundo a legislação tributária, Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 77, § 1º, somente podem ser dependentes netos (as) sem arrimo dos pais, de quem o contribuinte detenha a guarda judicial, até 21 anos, ou em qualquer idade, quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho. Como não comprovada a guarda para os anos calendários de 2003 a 2006, procedente a glosa da dependência.

8. Como só são dedutíveis os pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, procedente a glosa das despesas com instrução.

PENSÕES ALIMENTÍCIAS

9. As diferenças entre os valores declarados pelo Impugnante nas DIRPFs anos calendários 2003 a 2006 e os valores constantes nas declarações apresentadas na Impugnação (166/169) refere-se à pensão incidente sobre o décimo terceiro. Isto porque segundo Comprovante de Rendimentos de fls. 48 e 51, os valores pagos, descontados dos rendimentos tributáveis do Impugnante, a título de pensão alimentícia somaram, no Exercício de 2006, o montante de R\$ 12.507,66, mas o total da dedução somou R\$ 13.539,39. Para o Exercício de 2007, os valores pagos, descontados dos rendimentos tributáveis do Impugnante, a título de pensão alimentícia somaram o montante de R\$ 13.344,97, mas o total da dedução somou R\$ 14.501,40. Mas, segundo determina o § 9º do art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, na determinação da base de cálculo do 13º salário podem ser deduzidos os valores relativos à pensão alimentícia e à contribuição previdenciária, desde que correspondente a esse rendimento, não podendo ser utilizados para a determinação da base de cálculo de quaisquer outros rendimentos. Logo, correto o procedimento da Fiscalização em não considerar esta dedução.

(...)

DESPESAS MÉDICAS

10. O Impugnante alega desconhecer o recibo no valor de R\$ 11.850,00, emissão de Hospital São Carlos Ltda (fl. 97). Como tal recibo foi apresentado à Receita Federal pelo próprio Impugnante, não há como se desviar da responsabilidade pela fraude (comprovada pela declaração do Hospital São Carlos Ltda de fl. 102, que negou a emissão do recibo e a prestação dos serviços). Logo, procedente a glosa e a aplicação da multa qualificada.

11. Pelo exposto, voto por considerar procedente o lançamento.

Pois bem. A começar, sobre a alegação do contribuinte no sentido de que estava, à época das intimações, incapacitado para exercer o direito de defesa e o contraditório, por ter sido acometido de um AVC (acidente vascular cerebral) de proporções graves, não tem o condão de macular o procedimento fiscal, eis que o contraditório foi garantido também durante a fase litigiosa do procedimento administrativo (fase contenciosa), a qual se iniciou com o oferecimento da impugnação. Na fase ofensiva, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Para além do exposto, cumpre destacar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Em relação à comprovação das despesas escrituradas no livro caixa, compartilho do entendimento adotado pela decisão de piso, eis que não verifico, nos autos, elementos para

comprovar o destino das transferências bancárias mencionadas pelo recorrente, não sendo possível atestar o efetivo dispêndio, e nem mesmo correlacioná-las com o exercício da atividade rural. Não há recibos nem notas fiscais que comprovem tais despesas e nem foi escriturado o livro caixa. Também não há a declaração de receitas. Logo, não podem ser deduzidas as alegadas despesas.

Em relação à glosa das despesas com instrução, reputo correto o entendimento da DRJ, eis que nos termos do artigo 35, V, da Lei n.º 9.250, de 1995, para que o neto seja considerado dependente, para fins de dedução do imposto de renda, é necessário que o contribuinte, no caso o avô, detenha guarda judicial, requisito este que não existe no caso dos autos. E, ainda, não é possível confundir a dependência econômica com a dependência para fins fiscais, esta última constante no artigo 35, da Lei n.º 9.250, de 1995.

Em relação à pensão judicial incidente sobre o 13º salário, reputo correto o procedimento adotado pela fiscalização, eis que o 13º salário não é passível de ajuste na DIRPF, não sendo incluído em sua base de cálculo anual, de modo que as retenções ocorridas sobre esse rendimento também não podem ser consideradas dedutíveis nessa mesma base de cálculo.

Cabe registrar ainda que a pensão alimentícia judicial descontada do décimo terceiro salário já constituiu dedução desse rendimento e a utilização da dedução na Declaração de Ajuste Anual implicaria na duplicação da dedução. Nesse sentido, cabe observar as disposições do § 9º, I, do art. 7º da IN SRF n.º 15, de 2001.

Por fim, a respeito da alegação do recorrente no sentido de desconhecer o recibo no valor de R\$ 11.850,00, cuja emissão foi negada pelo Hospital São Carlos Ltda (fl. 97), é ainda mais absurda, considerando que foi apresentado à Receita Federal pelo próprio contribuinte.

Entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbido do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal. Ademais, os fatos narrados, ao meu ver, são suficientes para justificar a qualificação da multa aplicada em relação ao recibo no valor de R\$ 11.850,00 (Hospital São Carlos Ltda), não tendo a contribuinte se desincumbido do ônus em sentido contrário.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite