ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.006296/2006-46

CÓPIA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10580.006296/2006-46
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-003.697 – 2ª Turma**
Sessão de	27 de janeiro de 2016
Matéria	IRPF
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	LAÉRCIO DA SILVA TERRUEL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

DEDUÇÃO. DEPENDÊNCIA ECONÔMICA. COMPROVAÇÃO.

Cabe ao contribuinte comprovar consistentemente a dependência econômica de seus genitores para fins de dedução de despesas com dependentes, algumas transferências de valores em conta corrente do pai e declarações de isento por ele entregues, com contradições de informações, não comprovam a percepção de rendimentos dentro do limite de isenção conforme exigida por lei.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Votou pelas conclusões a Conselheira Ana Paula Fernandes.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator e Presidente em exercício

EDITADO EM: 04/02/2016

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

COPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, tendo em vista diversas glosas de deduções e despesas indevidas, conforme auto de infração de e-fls. 4 a 14, cientificado em 20/07/2006, e Termo de Constatação Fiscal de e-fls. 16 e 17. As glosas deram origem a seis infrações por deduções indevidas de: previdência oficial, dependentes, despesas médicas, livro caixa, despesas com instrução e com previdência privada/FAPI.

O auto de infrações foi objeto de impugnação pelo contribuinte, em 17/08/2006, anexada às e-fls. 45 a 64 dos autos. A impugnação foi apreciada na 3ª Turma da DRJ em Salvador que, por unanimidade, em 15/09/2006, julgou o lançamento impugnado procedente em parte, afastando valores de previdência oficial, privada/FAPLI e de despesas médicas, com base nas provas então juntadas, conforme acórdão de e-fls. 131 a 136.

Inconformado, o contribuinte, em 19/10/2006, apresentou recurso voluntário, às e-fls. 140 a 163, no qual sustentou: a nulidade do auto de infração tendo em vista a ausência de prévia intimação do contribuinte, a tempestiva retificação das declarações de ajuste anual, a correção das deduções efetuadas a título de despesas com dependentes relativa a seus pais e a necessidade da redução da multa aplicada.

A 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, julgou o recurso voluntário, em 28/05/2008, resultando no acórdão n°104-23.217, às e-fls. 179/189, que deu a ele provimento parcial apenas para restabelecer, por maioria, a dedução de dependentes relativamente aos pais do recorrente e desqualificar, por unanimidade, a multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

O acórdão foi assim exarado:

> *ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares arguidas pelo Recorrente.*
> *No mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75% e restabelecer a dedução a título de dependente, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.*

E recebeu a seguinte ementa:

> *PRELIMINAR - NULIDADE - Incabível declaração de nulidade por vício formal quando ausente a comprovação de prejuízo à parte e ao exercício do direito de defesa.*
> *LANÇAMENTO DE OFÍCIO - RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - IMPOSSIBILIDADE - A retificação da declaração de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

rendimentos só é possível mediante a comprovação do erro em que se funde e antes do início da ação fiscal. Incabível a sua retificação após a ciência do Termo de Início de Fiscalização.
DESPESAS - DEDUÇÃO INDEVIDA - Tendo o contribuinte efetuado a dedução de despesas em sua Declaração de Ajuste Anual, cujos comprovantes não foram apresentados à fiscalização, é lícito ao Fisco proceder à glosa desses valores e exigir, mediante auto de infração, diferença de imposto apurada.
MULTA - QUALIFICAÇÃO - Ausente demonstração do evidente intuito de fraude, a que se refere o art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996, deve a penalidade ser reduzida ao percentual de 75% do imposto lançado.
Preliminares rejeitadas.
Recurso parcialmente provido.

CÓPIA

A Fazenda apresentou embargos de declaração (e-fls. 194 e195) ao acórdão da 4ª Câmara, em 20/08/2008, com alegação de existência de contradição no acórdão embargado pela ocorrência de votação não unânime quanto à dedução de dependentes. Conforme se observa às e-fls. 199 e 200, a Presidente daquela Câmara rejeitou os embargos, em 18/09/2008, pois entendeu ser clara a especificação na decisão relativa à não unanimidade decisória quanto à dedução de dependentes.

Ainda inconformada com o acórdão, a União interpôs recurso especial de e-fls. 203 a 209, em 31/10/2008, entendendo que ele fora totalmente de encontro às provas dos autos, pois o contribuinte não logrou comprovar a referida dependência econômica de seus pais e, além disso, existe cópia de declarações de isento do pai do contribuinte, à e-fl. 122, nas quais afirma não ser dependente de outro declarante. Já em relação à mãe do recorrente, inexistiria nos autos qualquer documento que configurasse a dependência econômica desta. Por isso, foi interposto o recurso especial postulando o restabelecimento da decisão de primeira instância relativamente à glosa de dependentes apenas.

Em 21/09/2009, com amparo inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, aprovado pela Portaria MF n° 147, de 25/07/2007, vigente à época do acórdão recorrido, o Presidente da 1ª Câmara, no exercício da presidência da 2ª Câmara, através do despacho de n° 9202-00.170, deu seguimento ao recurso, por entender que, em tese, o acórdão recorrido poderia haver contrariado a evidência da prova constante dos autos, o que demandaria o reexame da questão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Cientificado do provimento parcial de seu recurso voluntário e da interposição do recurso especial da Fazenda Nacional, o contribuinte apresentou embargos de declaração ao primeiro em 01/03/2010, às e-fls. 221 a 230, e contrarrazões ao último, na mesma data, conforme documento de e-fls. 234 a 238.

Nos embargos, basicamente afirma contrariedade do acórdão ao analisar a aquisição de espontaneidade com a entrega de DIRPF retificadora após 60 dias do início do procedimento fiscal que ainda, no seu entender, só ocorreria com o lançamento e não com o termo de início da ação fiscal. Além disso, reclamou de omissão relativamente a devolução restituição por ele obtida indevidamente, mas que teria sido informada à SRF em 27/10/2006.

As razões desses embargos não foram acatadas, conforme se observa no Despacho n° 2200-00523 da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, exarado em 14/04/2011, às e-fls. 246 a 247. Quanto ao primeiro argumento do contribuinte, o despacho afirma que nele se busca combater entendimento consagrado, que contradiz a posição do embargante, mas não traz qualquer omissão pois o termo de início formalizaria o início da ação fiscal e afastaria a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

espontaneidade, sendo o embargo desse ponto uma tentativa de reexame da prova e de argumentos para atingir solução diversa à dos acórdãos, não sendo esta a função deste recurso. Quanto à discussão sobre devolução de restituição, não foi matéria veiculada no recurso voluntário, por isso não é objeto do julgamento.

Já em contrarrazões ao recurso especial da Fazenda, em suma, o contribuinte afirma que há material probante suficiente da dependência de seus pais, com destaque às transferências financeiras entre o recorrido e seu pai e que o simples fato de este entregar, equivocadamente, declarações de isento não afasta a situação de dependência, apenas confirmando que ele nem mesmo aufere rendimentos superiores ao limite de isenção. Requer denegação do prosseguimento do recurso especial.

Ciente da denegação dos embargos, o contribuinte interpôs recurso especial, de e-fls. 256 a 265, em 23/12/2011, no qual, em resumo, afirma ter ocorrido sua reaquisição da espontaneidade pela interrupção da ação fiscal por mais de sessenta dias. Ao apreciar o recurso, a presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF à época, negou admissibilidade ao recurso, por falta de prequestionamento da matéria quando da interposição de recurso voluntário. Em reexame da admissibilidade, o então Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, manteve a conclusão exposta, igualmente, negando seguimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A discussão centra-se sobre ônus probatório e suficiência de provas relativas à dependência para fins de dedução de dependentes na DIRPF.

Afirma a Procuradora da Fazenda que, apesar de admitida a relação parental, não há provas nos autos da alegada dependência econômica dos pais em relação ao contribuinte, mas ao contrário, há elementos no processo que indicam a inexistência de dependência: declarações de isento (e-fl. 122) na qual o pai do autuado, nos três exercícios autuados, informa não ser dependente de declarante de imposto de renda.

No entendimento da d. Procuradora da Fazenda, caberia ao recorrente ter realizado tal prova e isso também se aplicaria à mãe do contribuinte para caracterizar-se a dependência econômica.

Afirma que a Câmara *a quo* teria corroborado a dedução de dependentes do IRPF com base em meros indícios, o que não se poderia ser admitido, por haver total confronto com as provas nos autos.

O contribuinte, em contrarrazões, afirma que existiriam provas de transferências de recursos financeiros em favor de seus pais nos anos de 2003 e 2004 e que a equivocada entrega de declaração de isento por seu pai não poderia afastar sua situação de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

dependente. Entende que a prova teria sido robusta o bastante para consubstanciar o acórdão recorrido pela procuradoria.

São duas as questões relevantes: ônus probatório e suficiência probatória.

O auto de infração utilizou as informações disponíveis para o trabalho fiscal, tendo em vista o não atendimento às intimações pelo contribuinte. Em face da falta de esclarecimentos, foram glosadas diversas despesas e deduções que o contribuinte teria obrigação de comprovar. Nesse caso, é válida a presunção de legitimidade da ação fiscal, e o ônus probatório passa a ser do contribuinte.

Quanto à suficiência das provas da dependência econômica nos autos, temos os seguintes documentos: certidão de casamento (e-fl. 93) onde constam os nomes de seus pais; extratos de conta corrente bancária do Bradesco (e-fls. 101/109 e 125 a 129), cujo titular é seu pai, nos quais haveria cinco transferências de valores realizadas em favor do correntista pelo autuado, no período de janeiro de 02/01/2002 a 15/02/2005; declarações de isento (e-fls. 94 e 122) do pai do recorrente; e comprovantes de pagamentos à Unimed em nome de seus pais (e-fls. 95 a 100).

A legislação que rege a dedução dos pais está posta no inciso VI do § 1° do art. 77 do Decreto n° 3.000 de 26/03/1999 - RIR/99:

Art. 77. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto, poderá ser deduzida do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso III).

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35):

(...)

VI – os pais, os avós ou os bisavós, desde que não aufiram rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal; (...) (Sublinhei.)

A relação de filiação não está aqui em discussão, pois foi admitida pela própria Fazenda em seu recurso especial.

No acórdão recorrido a análise da situação relativa à dependência econômica, à e-fl. 187, teve a seguinte redação:

> *Nada obstante, o requisito para que o pai do contribuinte seja considerado seu dependente é ser incluído na declaração e não possuir rendimentos em valor superior ao limite de isenção, não servindo o erro de fato no preenchimento da declaração de isento do pai suficiente a afastar a caracterização.*
> *Deve, assim, ser restabelecida a dedução pleiteada pelo Recorrente relativamente a seus pais (Jose Franco Terruel e Ana da Siva Terruel) nos anos-calendários de 2003 e 2004.*

Me parece claro que o contribuinte juntou as declarações de isento do pai para demonstrar que os rendimentos por ele recebidos estariam abaixo do limite de isenção, se aceitamos tais declarações como fidedignas para esse fim, sem outras investigações, entendo que devemos aceitar a informação nelas contidas de que não é dependente de declarante do IRPF naqueles anos, pela mesma razão. A alegação de erro de fato, sem prova do erro em que ela se funda, não pode servir aos desígnios do contribuinte. Por outro lado, se admitirmos que a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

própria entrega da declaração foi o erro, então esta não serviria nem mesmo como indício de que os rendimentos do dependente sejam inferiores ao limite de isenção.

Já os extratos bancários, indicando cinco transferências havidas, numa autuação que abarca três anos-calendários (36 meses – considerando que na declaração do ano-calendário de 2002 à e-fl. 28, já apareciam os pais como dependentes sem qualquer transferência bancária naquele ano), não me parecem prova suficiente de dependência econômica; quando muito indícios, nos anos de 2003 e 2004, pois eventuais transferências de valores para parentes não tem o condão de torná-los dependentes para fins de IRPF.

Saliente-se que apesar de ter conta corrente bancária, estranhamente o pai do contribuinte não tinha qualquer rendimento, tanto que em todas as declarações do contribuinte juntadas nestes autos, sejam rendimentos tributáveis (e-fls. 26, 30, 35, 83 e 86 – originais ou retificadoras), sejam de rendimentos isentos ou de tributação exclusiva na fonte (e-fls. 27, 31, 36, 81 e 86), não existe informação de qualquer rendimento recebido por dependentes.

Por fim, os comprovantes de pagamento da Unimed (e-fls. 95 a 100) não demonstram que haja relação de dependência, nem mesmo que as despesas tenham sido suportadas pelo contribuinte. Ainda que tenham sido pagos pelo filho, isso por si só não caracterizaria a dependência do pai, pois os planos de saúde têm regras próprias para admitir familiares em planos de saúde, sem considerar a dependência para fins tributários, por isso mesmo prestam informações de pagamentos com base no CPF dos beneficiários, independentemente dos titulares.

Na verdade, não vejo a robusta prova de dependência para fins de imposto de renda, como afirma o autuado, mas apenas de sua filiação, na e-fl. 93. Como já afirmado, no caso concreto, o ônus probatório é do contribuinte, que informa a dependência, mas não atende às intimações da fiscalização e traz provas que contém contradições internas e são inconclusivas. A dependência do pai é verossímil, mas isso não é suficiente para infirmar o lançamento.

Quanto à mãe, inexiste no processo qualquer indício relativo à sua dependência econômica direta do contribuinte. A única possibilidade seria reconhecer sua dependência econômica relativamente ao pai, supondo que esse continuasse sendo seu marido nos períodos lançados (o que também não foi evidenciado nos autos), mas como a dependência econômica dele não foi reconhecida, tampouco a dela poderia ser.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar provimento ao recurso especial da Procuradora da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 12/02/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS
Impresso em 15/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA