



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

**Processo n°** 10680.012058/2008-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.426 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de julho de 2019  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA  
**Recorrente** ANTÔNIO DELMIRO FRIEIRO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. MERA REPETIÇÃO DE ALEGAÇÕES CONTIDAS NA IMPUGNAÇÃO.

Se a parte não apresentar novas razões de defesa em seu recurso voluntário, poderá ser proposta a confirmação da decisão recorrida (art. 57, §3º do RICarf).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, Fernanda Melo Leal (Suplente convocada), João Victor Ribeiro, Luís Henrique Dias Lima, Maurício Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva e Renata Toratti Cassini.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 136) pelo qual o recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade de piso considerou improcedente impugnação apresentada

contra lançamento de IRPF, no valor de R\$ 18.327,19 (acrescidos de juros, multa de ofício), incidentes glosa de dedução indevida de dependentes e glosa de dedução indevida de despesas médicas, declaradas nas DIRPF's de 2004 a 2007.

Consta da decisão recorrida (fls 125) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

*Na descrição dos fatos e enquadramento legal, fls. 04/05 e Termo de Verificação Fiscal, fls. 11/12, pela narrativa da autoridade autuante apura-se o seguinte:*

#### GLOSA DE DEDUÇÃO COM DEPENDENTE

*Nos anos-calendário 2003 a 2006 foi glosada a dedução com dependente pelo fato do contribuinte não ter apresentado qualquer comprovação da relação de dependência para fins da tributação do imposto de renda relativamente a Laiane de Souza.*

*Neste período a glosa corresponde a R\$1.272,00 para os anos-calendário 2003 e 2004, R\$ 1.404,00 para o ano-calendário 2005 e R\$1.516,32 para o ano de 2006.*

#### GLOSA DE DEDUÇÃO COM DESPESAS MÉDICAS

*Nos anos-calendário 2003 a 2006 foram glosadas as seguintes despesas médicas:*

*2003 - R\$13.680,00 - Tereza B. R. Braga (R\$3.600,00) e Ângela CG. Barbosa (R\$ 10.080,00);*

*2004 - R\$15.400,00 - Antônio A. Silva (R\$8.500,00) e Sandra B. O. Damasceno (R\$6.900,00);*

*2005 - R\$15.200,00 - Ângela CG. Barbosa (R\$6.200,00) e Paulo C V. Duarte (R\$9.000,00);*

*2006 - R\$16.900,00 - Paulo C V. Duarte (R\$9.100,00), Ângela CG. Barbosa (R\$4.600,00) e Rosemary F. Souza (R\$3.200,00).*

*Em relação aos profissionais Tereza B. R. Braga, Ângela C. G. Barbosa, Antônio A. Silva, Sandra B. O. Damasceno e Rosemary F. Souza, a autoridade lançadora informa que não foram apresentadas as cópias microfilmadas de cheques conforme solicitado em termo de intimação. Quanto aos extratos bancários apresentados não foi detectada a correspondência entre datas e valores constantes nos recibos quando confrontados com os saques realizados.*

*Com isto os valores foram glosados em razão da falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas declaradas.*

*No que se refere a Paulo César Viana Duarte, a fiscalização informa que através do cruzamento de dados dos sistemas informatizados da RFB, apurou-se que 401 contribuintes declararam ter realizado pagamentos a este profissional na cifra*

de R\$4.369.656,06 e que nestes anos-calendário o prestador de serviços declarou algo próximo de 5% dessa quantia.

Em razão desta diferença de valores, iniciou-se um procedimento de apuração junto ao prestador de serviços, com a obtenção das seguintes conclusões:

Endereço residencial do contribuinte é um modesto apartamento, incompatível com os ganhos de superiores a R\$4.300.000,00;

Emissão de termo de intimação fiscal para que o prestador:

Relacionasse, por CPF, todas as pessoas para as quais prestou serviços no período, com informação de valores mensais recebidos;

Apresentasse notas fiscais de aquisição de material odontológico;

Caso tenha escriturado, fornecesse o livro caixa e documentos que embasaram sua escrituração;

Informasse os endereços dos consultórios onde teria prestado os serviços; informasse se adquiriu bens imóveis, móveis ou participações societárias: Esclarecesse se no período efetuou aplicações no Brasil ou no exterior:

Demonstrasse todas as despesas dedutíveis e não dedutíveis no período.

*Através da apresentação de termo de resposta o profissional declarou ter perdido boa parte dos documentos solicitados. Apresentou planilha contendo os nomes e CPF de alguns clientes e informou não ter prestado serviços a outros, entre eles o Sr. Antônio Delmiro Frieiro, em relação ao qual prestou o teimo de declaração de fl. 23.*

*Considerando que o impugnante, apesar de intimado não apresentou a comprovação das despesas médicas com Paulo César Viana Duarte e à vista da afirmação textual do profissional que não teria prestado serviços ao contribuinte, a autoridade autuante entendeu ser oportuna a suspeita de que o contribuinte poderia utilizar-se de recibos como procedimento geral de redução do imposto.*

*Cientificado do lançamento o contribuinte, através de advogado, fl. 104, apresentou impugnação, fls. 100/103.*

*Apesar de não ter apresentado comprovante de dependência, a defesa alega que as deduções se deram em virtude de o impugnante ter provido a subsistência de Laiane de Souza que é sua sobrinha. Com base no artigo 3º, incisos I e III da Constituição Federal de 1988, define a situação como adoção de fato e requer seja restabelecida a dedução pleiteada.*

*Quanto às despesas médicas tidas com Paulo César Vianna Duarte, alega que durante o procedimento fiscal não havia localizado os recibos emitidos por este profissional, mas depois*

*de um busca detalhada os localizou e as cópias foram juntadas aos autos.*

*Rebate o termo de esclarecimento prestado por Paulo César Vianna Duarte e afirma que qualquer alegação em contrário certamente terá o condão de ocultar rendimentos.*

*No que se refere as outras despesas médicas afirma que a comprovação dos pagamentos ocorreu com a apresentação dos recibos, em cumprimento ao que determina o artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda.*

*Após cumprida a exigência, aduz que o auditor fiscal presumiu não serem os mesmos prova da verdade. Adverte que nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil provou suas alegações, cabendo à administração desconstituir objetivamente as provas apresentadas, pois atraiu para si o ônus da prova.*

*Adverte que não há nos autos qualquer prova de irregularidade dos recibos, havendo apenas suspeita da auditora que lavrou o auto de infração.*

*Ao final pugna pela improcedência total do lançamento*

Ao analisar o caso, em 09.08.2010 (fls 125), entendendo a autoridade de piso que o contribuinte não demonstrou a relação legal de dependência declarada e o afetivo desembolso das despesas médicas glosadas, decidiu pela improcedência da impugnação.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, reforçando os mesmos argumentos da impugnação, para pedir o cancelamento do crédito lançado.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

### **Da admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

### **Das alegações do contribuinte**

Trata-se de recurso meramente procrastinatório, onde o contribuinte apenas reitera as alegações da impugnação e, assim, por entender aplicável neste voto o mesmo juízo adotado pela autoridade de piso, para os efeitos do art. 57, §3º do Regulamento deste Conselho, colaciona-se excerto da decisão recorrida, tratando da matéria:

*glosa de despesas com dependentes:*

O artigo 8º, inc. II, alíneas "a, e c" da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, traz as disposições relativas às deduções pleiteadas pelo autuado.

**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:**

(...)

**c) à quantia de R\$ 1.272,00\* (um mil, duzentos e setenta e dois reais) por dependente;**

**\*R\$ 1.272,00 - AC2003 e 2004, R\$ 1.404,00 - AC2005, R\$ 1.516,32 -AC2006.**

Relativamente à dedução com dependente o inciso III do artigo 35 da precitada lei traz algumas particularidades que deverão ser seguidas pelo contribuinte quando da apresentação de sua declaração anual de ajuste.

**Art. 35 - Para efeito do disposto nos arts. 4º, inciso III, e 8º, inciso II, alínea "c", poderão ser considerados como dependentes:**

(...)

**IV - o menor pobre, até 21 anos. que o contribuinte crie e eduque e do qual detenha a guarda judicial;**

(...)

Da leitura destes dispositivos, percebe-se que a sobrinha do contribuinte não poderia ser incluída no rol de seus dependentes. Para o caso de adoção a Lei especificou claramente a possibilidade do menor pobre, até 21 anos, criado e educado por qualquer contribuinte que detenha a guarda judicial, ser inserido nesta condição.

Logo, a glosa deve ser mantida porque para efeitos de tributação do imposto de renda, a menor somente poderia ser considerada dependente do contribuinte se obedecidos os procedimentos estatuídos na Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990 - Estatuto da Criança e do Adolescente - quanto à guarda, tutela ou adoção.

glosa de despesa médicas

Quanto às despesas médicas a situação apresentada nos autos merece ser tratada com enfoque em dois aspectos básicos.

O primeiro ponto a ser observado é que a autoridade fiscal apurou que o dentista Paulo César Vianna Duarte, no período de 2003 a 2006 emitiu recibos da ordem de R\$4.300.000,00 (quatro milhões e trezentos mil reais), tendo declarado algo próximo de

5% deste valor. O profissional, conforme termo de declaração, afirmou não ter prestado serviços odontológicos ao impugnante durante o período objeto desta autuação.

O segundo aspecto é que, levantada a forte suspeita de ausência de prestação de serviços, a autoridade fiscal houve por bem estender a negativa de aceitação dos recibos em relação às outras despesas médicas declaradas pelo contribuinte.

Ao fim e ao cabo, foi exigida a apresentação de comprovantes do efetivo pagamento e da prestação dos serviços, cuja demonstração poderia ser feita mediante a evidência de que houve, de fato, a transferência de recursos em poder do contribuinte para cada um dos profissionais declarados em suas DIRPF. O lançamento, nesta parte, está fundamentado no artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda. Confira-se:

**Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-lei 5.844. de 1.943. art. II, §3º).**

Através do termo de resposta de fl. 22, o contribuinte apresentou extratos bancários e esclareceu que tem o hábito de quitar suas despesas em dinheiro ou através de cartão bancário. De maneira peremptória ainda solicitou fossem desconsideradas as despesas médicas relativas ao profissional Paulo César Vianna Duarte.

Pois bem, compulsando os autos, especialmente os extratos bancários conjugados com os recibos apresentados pelo contribuinte, não é possível estabelecer a relação de proximidade entre as datas e valores consignados nos recibos com os saques realizados pelo contribuinte. Por outro lado, contrariamente ao que foi alegado no termo de resposta, o impugnante faz sim o uso de cheques, mas sua simples compensação nada prova em relação a efetiva transferência de numerário.

Importante esclarecer que dentre os recibos desacompanhados do efetivo pagamento, às fls. 31, 34 e 36 o autuado apresentou alguns relacionados ao tratamento odontológico de Laiane de Souza Frieiro. Conforme já esclarecido nesta decisão esta pessoa não é considerada sua dependente nos termos da legislação do imposto de renda, o que reforça a manutenção desta glosa.

De volta à situação relativa a Paulo César Vianna Duarte, o contribuinte, após ter solicitado a desconsideração das despesas médicas relativas a este profissional, vem em sua impugnação desqualificar a declaração prestada à autoridade lançadora de que não teria havido a prestação dos serviços e promove ajuntada dos recibos de tis. 116 e 118.

Desnecessário adentrar no mérito da celeuma instaurada entre o autuado e o suposto prestador dos serviços, no que se refere, de um lado à negativa e de outro à existência do serviço prestado.

Isto porque em relação aos valores declarados como despesas médicas havidas com o profissional Paulo César V. Duarte, nos anos-calendário 2005 (R\$9.000,00) e 2006 (R\$9.100,00), o contribuinte não comprova de forma alguma a efetividade dos

*pagamentos. A exemplo das outras despesas médicas, não é possível fazer a ligação entre valores e datas dos recibos com aqueles constantes dos extratos bancários do autuado.*

*Nos termos do já transcrito caput do artigo 73 do Regulamento do Imposto de Renda, a autoridade fiscal, em matéria de deduções poderá exigir do contribuinte a sua comprovação ou a justificação. Esta medida é essencial para a verificação da correta apuração do crédito tributário, o que por força do artigo 142 do Código Tributário Nacional é dever da autoridade responsável pelo lançamento.*

*Afirmar que simples recibos, isoladamente, tem o condão de consagrar a existência de determinado serviço nele descrito possui valor somente entre as partes envolvidas, pois não podem ser opostos, incontinenti, à Fazenda Pública, que têm seus próprios mecanismos e poderes. As declarações e os recibos em comento apenas informam os fatos ali relatados e a forma como possivelmente teriam ocorrido, mas deve o interessado, quando questionado pelo Fisco, demonstrar por meio de outros documentos a veracidade das informações contidas nesses elementos.*

*O Código Civil, ao regular as relações entre particulares estabelece os requisitos básicos, por exemplo, para que um documento seja considerado prova de quitação. O faz tendo em vista a oposição deste documento em relação aos seus signatários, não em relação à Administração Pública. A presunção de veracidade não alcança terceiros, entre os quais o sujeito ativo da obrigação tributária, que mantém uma relação jurídica distinta e completamente independente daquela entre os signatários.*

*"Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários". (grifei).*

*Demais disso, os elementos colhidos pela autoridade fiscal durante o procedimento preparatório ao lançamento somente reforçam a necessidade de o contribuinte comprovar mediante o efetivo pagamento as despesas declaradas.*

*A defesa se esforça mas equivoca-se ao alegar o artigo 333 do Código de Processo Civil a seu favor na conclusão de que provou as suas alegações mediante a apresentação de simples recibos. Não houve presunção por parte da fiscalização em afirmar a imprestabilidade dos recibos. Houve sim, fortes suspeitas da inexistência da prestação dos serviços e os autos demonstram isso. A partir daí, o contribuinte foi instado a apresentar a prova de que efetivamente desembolsou os valores declarados.*

*Repita-se que o procedimento adotado pela fiscalização encontra amparo no artigo 73 do RIR/1999, cabendo ao contribuinte o ônus de trazer os documentos comprobatórios da transferência de numerário para as mãos dos supostos prestadores de serviço.*

*Nunca é demais lembrar que no tocante às despesas médicas constantes dos recibos acostados aos autos, a sua não aceitação não se fundamenta na falsidade dos documentos, mas tão*

*somente na falta de comprovação do efetivo pagamento e prestação dos serviços. Isso não implica, necessariamente, falsidade documental, mas, sim, a imprestabilidade dos recibos apresentados para fruição do benefício fiscal.*

*Destarte, o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao fisco, neste caso, obter provas da inidoneidade dos recibos, mas, sim, ao impugnante apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a respeito desses documentos.*

*Ressalte-se que na busca da verdade material, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas baseado em um conjunto de elementos que, sc isoladamente nada atestam, agrupados tem o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato. Assim é no processo administrativo fiscal porque, nesta seara, a comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por prova isolada. No âmbito dos ilícitos de ordem tributária dificilmente se terá um único documento que ateste, isolada e inequivocamente a sua a prática. A prova única, aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, circunstância que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.*

*Logo, no que se refere às despesas médicas a glosa deve ser também mantida.*

*São por todas estas razões que não vejo nenhum reparo a ser feito ao lançamento, sobretudo porque ao contribuinte foi dada a oportunidade de comprovar definitivamente a procedência dos serviços prestados e seu conseqüente pagamento.*

## **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **CONHECER** do recurso voluntário apresentado e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o crédito tributário discutido.

*Assinado digitalmente*

Paulo Sergio da Silva – Relator