



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.723105/2019-22  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2003-005.177 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 22 de agosto de 2023  
**Recorrente** THOMAS BIER HERRMANN  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2015

**DEDUÇÃO DE INCENTIVO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.**

A partir de 19/01/1996, somente podem ser deduzidos do imposto de renda, a título de incentivos, as contribuições efetuadas aos fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais, Nacional, dos Direitos da Criança e do Adolescente e as realizadas em favor de projetos culturais, aprovados e regulamentados pelo PRONAC, desde que comprovadas por documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa da despesa declarada quando não restar demonstrado o cumprimento dos requisitos legais para motivar a respectiva dedutibilidade.

**REGISTRO CONTÁBIL DE ATOS E FATOS OCORRIDOS. PRINCÍPIO DA ENTIDADE. VIOLAÇÃO.**

O princípio contábil da entidade afirma a autonomia patrimonial da pessoa jurídica em relação aos demais patrimônios existentes, devendo a contabilidade da empresa registrar somente atos e fatos ocorridos que se refiram ao seu patrimônio, independentemente de pertencer a uma ou um conjunto de pessoas ou uma sociedade de qualquer natureza ou finalidade, sob pena de violação ao princípio contábil da entidade.

**PAF. DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA, PERÍCIA OU PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.**

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, e não se desincumbindo o contribuinte no momento processual adequado do ônus que lhe competia, indefere-se o pedido de dilação probatória para obtenção de prova documental, por não restar demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por referir-se a fato ou direito superveniente ou destinar-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas, na exata dicção do art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72.

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)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (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 (fls. 62/67):

### Da exigência tributária

Exige-se do(a) interessado(a) o crédito tributário abaixo:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
<b>IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA-SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)</b>	<b>2904</b>	15.000,00
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		11.250,00
JUROS DE MORA (calculados até 28/02/2019 )		5.895,00
<b>IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)</b>	<b>0211</b>	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 28/02/2019 )		0,00
<b>Valor do Crédito Tributário Apurado</b>		<b>32.145,00</b>

Tal alteração decorre de procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por informação inexata na Declaração do IRPF conforme Notificação de Lançamento de fls. 17/20.

### Do procedimento fiscal - Descrição dos fatos

No item “descrição dos fatos e enquadramento legal” da Notificação original, foram apuradas as seguintes infrações:

**Dedução Indevida de Incentivo**

Glosa do valor de R\$ 15.000,00, indevidamente deduzido a título de Dedução de Incentivo, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, ou ainda em virtude de adequação do valor da dedução declarada aos limites percentuais definidos em lei para estas deduções.

Código	Dedução utilizada na Declaração após aplicação de limites legais	Valor Comprovado/Recalculado*	Valor da Glosa
<b>40, 41, 42, 43 e/ou 44</b>	0,00	0,00	0,00
<b>45</b>	0,00	0,00	0,00
<b>46</b>	0,00	0,00	0,00
-	15.000,00	0,00	15.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>15.000,00</b>	<b>0,00</b>	<b>15.000,00</b>

\*Valor Recalculado – trata-se da hipótese de glosa em virtude da redução do imposto devido.

Código	Doação	% max do Imp. Devido
<b>40 - 44</b>	Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA) – Código 40 Incentivo à Cultura – Código 41 Incentivo à Atividade Audiovisual – Código 42 Incentivo ao Desporto – Código 43 Estatuto do Idoso – Código 44	6%
-	Estatuto da Criança e do Adolescente (ECA) diretamente na DAA*	
<b>45</b>	Incentivo ao Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (Pronas/PCD)	1%
<b>46</b>	Incentivo ao Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon)	1%

\* A doação ECA diretamente na DAA está limitada, ainda, a 3% do imposto devido.

- Comprovante de recolhimento da doação, no valor de R\$ 15.000,00, encontra-se em nome da pessoa jurídica RENNER HERMANN SA, não podendo ser deduzido na declaração de ajuste anual imposto de renda pessoa física (DIRPF), por falta de base legal.

**Da impugnação**

O(a) contribuinte apresenta a impugnação alegando, em síntese, que:

**Infração: DEDUÇÃO INDEVIDA DE INCENTIVO**

Valor da infração: **R\$ 15.000,00**. Não concordo com essa infração.

- O valor contestado corresponde a doação efetuada ao Fundo Nacional, Estadual ou Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente no ano-calendário a que se refere a declaração e foi respeitado o limite global de doações (exceto Pronas/PCD e Pronon) correspondente a 6% do imposto devido apurado na declaração.

- Outras alegações:

Texto anexo.

**1. SÍNTESE.** O contribuinte efetuou doação ao Fundo da Criança vinculado ao Município de Porto Alegre, no valor de R\$ 15.000,00, no ano-base de 2014, exercício 2015, dentro do limite de 6%, nos termos da Lei. Tanto o documento de arrecadação (em realidade, documento de doação) quanto o recibo emitido pela municipalidade de Porto Alegre estão em nome do contribuinte. Todavia, o comprovante bancário está em nome de RENNER HERRMANN S/A, CNPJ raiz 92.690.700, empresa da qual o contribuinte é acionista e Diretor-Presidente. A fiscalização, entretanto, compreendeu que “o comprovante de doação no valor de R\$ 15.000,00 encontra-se em nome da pessoa jurídica Renner Herrmann S/A, não podendo ser deduzido na declaração de ajuste anual de imposto de renda (...) por falta de base legal”. A autuação está fundada nos arts. 12, I a III, e § 1º da Lei 9.250/95; art. 22 da Lei 9.537/97; art. 1º da Lei 11.438/06; e art. 87, I a III, e § 1º, do RIR/99 (já revogado).

**2. FUNDAMENTOS.** Primeiramente, se não há “base legal” autorizando que o comprovante bancário esteja em nome de terceiro, também não há “base legal” vedando essa prática. Consequentemente, tudo o que não for prescrito (ação positiva do contribuinte = faça isso) ou proibido (ação negativa do contribuinte = não faça isso) é permitido ao contribuinte. Como se vê, o enquadramento legal citado na autuação arts. 12, I a III, e § 1º da Lei 9.250/95; art. 22 da Lei 9.537/97; art. 1º da Lei 11.438/06; e art. 87, I a III, e § 1º, do RIR/99, este já revogado) não diz que é vedado ao contribuinte comprovar a doação com documento emitido por terceiro.

Em segundo lugar, o recolhimento foi feito pela Renner Herrmann S/A, efetivamente, mas tanto o documento de doação (equivalente ao DARF) emitido pelo Município

de Porto Alegre quanto o recibo fornecido pela mesma municipalidade estão em nome do contribuinte. Desta forma, o contribuinte não está se valendo de documento de doação e recibo emitido em nome de terceira pessoa, mas em seu próprio nome. Apenas que o comprovante bancário está em nome da Renner Herrmann S/A, empresa da qual ele é acionista e Diretor-Presidente. E essa operação entre particulares está dentro da autonomia privada e não gera qualquer consequência jurídico-tributária.

Em terceiro lugar, embora o comprovante bancário esteja em nome da Renner Herrmann S/A, os valores foram debitados da conta corrente que o contribuinte mantém em Renner Herrmann S/A, como demonstra o extrato contábil anexo. Portanto, ainda que o documento bancário esteja em nome da empresa, quem suportou o encargo financeiro da doação definitivamente foi o contribuinte.

Em quarto lugar, não haveria qualquer motivo lógico para a empresa realizar o “pagamento da doação” se todos os documentos estão em nome do contribuinte pelo *simples* motivo que essa despesa seria manifestamente indedutível para fins fiscais. Ou seja, a empresa estaria literalmente jogando dinheiro fora ao fazê-lo.

Finalmente, o processo administrativo fiscal pauta-se pela busca da verdade real em detrimento da verdade formal. O fato é, no caso concreto, que quem fez a doação foi o contribuinte, ainda que tenha usado de instrumento (a Renner Herrmann) para realizar o “pagamento da doação”. Foi a empresa, mas poderia ter sido hipoteticamente a sua esposa. Se provado – como de fato está provado – que quem suportou o ônus financeiro foi o contribuinte, ele é o titular do direito porque efetivamente foi o contribuinte quem destinou parte do seu imposto nos termos da Lei 9.250/95.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido.

Cientificado da decisão, em 17/05/2019 (fls. 73), o contribuinte, por procuradora habilitada interpôs, em 11/06/2019, recurso voluntário (fls. 76/78), reportando-se e repisando as alegações da peça impugnatória, no sentido de que a doação declarada como despesa de incentivo está devidamente comprovada nos autos, e que embora o recolhimento tenha sido realizado pela pessoa jurídica da qual o contribuinte é acionista e diretor-presidente, foi o mesmo quem suportou o encargo financeiro da doação definitivamente realizada, por meio de conta corrente que mantém junto à empresa, cujos valores foram descontados do montante recebido a título de pró-labore no ano-base, tratando-se de inovação a motivação da manutenção da glosa pela decisão de piso. Requer, ao final, a improcedência da autuação e, alternativamente, a anulação da decisão recorrida, sendo-lhe oportunizado a produção de prova pericial a fim de comprovar o fato que a decisão recorrida imputou inexistente.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 79/81.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

**Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões por que dele conheço e passo à sua análise.

### Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

### Mérito

#### Da glosa da despesa declarada com incentivo:

O litígio recai sobre a glosa da despesa com incentivo, no valor de R\$ 15.000,00, apurada em sede de revisão da DAA/2015, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do todo processado, no sentido do restabelecimento da dedução declarada.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários, no que tange as informações lançadas na declaração de ajuste anual.

Ademais, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação de irregularidades suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação dos dispêndios realizados, quando exigidos e não apresentados, autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a consequente tributação dos valores correspondentes.


A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre, a título de exemplificação, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Em que pese as alegações suscitadas, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 62/67) e atendo-se às informações contidas no lançamento (fls. 17/20), não há como prosperar a pretensão recursal.

Ademais, considerando que a peça recursal não trouxe novas alegações hábeis e contundentes a modificar o julgado de piso – limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, sem contudo, por imprescindível, comprovar que arcou com ônus do pagamento da despesa de incentivo e não a empresa de que é sócio-presidente, não sendo suficiente, por si só, o extrato de conta corrente atestando o seu cenário contábil/fiscal junto à pessoa jurídicas (fls. 12/13) situação que poderia ter sido suprida com a apresentação dos livros e demonstrativos contábeis oficiais da empresa demonstrando a efetiva vinculação dos aludidos pagamentos ao pró-labore e valores por ele recebidos – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos lançados no voto condutor proferido (fls. 63/67), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF:

**Dedução Indevida com Incentivo**

No caso em questão, a dedução declarada pelo impugnante **não foi aceita pelo fato de o pagamento ter sido feito pela pessoa jurídica Renner Hermann**, conforme comprovante abaixo:

	<b>30</b> horas	<b>Banco Itaú - Comprovante de Pagamento</b> Tributos Municipais
Identificação no extrato: SISPAG TRIBUTOS		
Dados da conta debitada:		
Nome: RENNER HERRMANN SA		
Agência: 2215      Conta: 00010 - 6		
Dados do pagamento:		
Código de barras: 816900091603 000034332015 412300460620 014154073283		
Valor do documento: R\$ 15.000,00		
Informações fornecidas pelo pagador:		
Operação efetuada em 22/12/2014 às 00:00:00 via Sispag, CTRL 399567937000013.		
Autenticação: E328A711D7FB783020E84CE886DEC60D017C5A86		

Cumprir destacar que o contribuinte está obrigado a comprovar à autoridade lançadora, de forma inequívoca e mediante documentação hábil e idônea, a realização de todas as despesas informadas na Declaração de Ajuste Anual.

(...)

Assim, resta claro que a dedução na Declaração de Ajuste Anual - DAA está sujeita à comprovação por documentação hábil e idônea dos gastos efetuados, **a critério da autoridade lançadora e nos termos da legislação de regência, cabendo ao contribuinte apresentar/produzir, no seu interesse, as provas dos fatos consignados em sua Declaração de Ajuste Anual-DAA, sob pena de não tê-los aceitos pelo Fisco**, de forma que tanto a autoridade lançadora, para fins de autuação, quanto a autoridade julgadora, para fins de julgamento, devem, na busca da verdade material – princípio esse informador do processo administrativo fiscal –, formar o seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, concludente por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente restariam insuficientes, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Voltando ao caso concreto, temos que as deduções em geral precisam ser provadas e também deve ser provado que quem suportou o ônus de tais despesas seja o próprio contribuinte.

O contribuinte alega que o recurso **apesar de pago pela pessoa jurídica o fez de uma conta corrente que mantém na empresa Renner Hertmann S/A**.

Ora, esta demonstração da existência de uma conta corrente **não prova** que estes recursos passaram a ser de titularidade da pessoa física. Para tanto **deveria ser demonstrado que tais recursos passaram ao contribuinte em uma das formas possíveis, tais quais distribuição de lucros, pró-labore, etc**.

Não estando demonstrado que os **valores foram de fato suportados pela pessoa física**, não há sentido em atribuir o ônus do pagamento a esta pessoa.

Sendo assim deve ser mantida a glosa efetuada.

De fato, quanto à despesa glosada, segundo o princípio da entidade – que tem o patrimônio como objeto da contabilidade – o patrimônio da empresa **não se confunde** com o de terceiros, reconhecendo a necessidade de diferenciação de patrimônios independentemente de pertencer a uma ou um conjunto de pessoas, devendo, via de regra, a contabilidade da empresa (entidade) registrar somente os atos e fatos ocorridos atinentes ao seu patrimônio e não os relacionados com o patrimônio particular de seus acionistas, com especial destaque para as retiradas visando quitar obrigações da pessoa física dos sócios, acionistas ou dirigentes registradas na contabilidade da empresa, levando-se a presumir que tal despesa foi utilizada cumulativamente para reduzir a base de cálculo dos impostos e contribuições devidos pela pessoa jurídica.

Assim, não tendo o Recorrente se desincumbido do ônus que lhe competia, comprovando que de fato arcou com ônus (e não a empresa) do pagamento da despesa com incentivo declarada, apresentado a documentação/registros contábeis afins a demonstrar a conduta fiscal por ele declarada, não há como acatar a dedução pleiteada, portanto correto é procedimento fiscal tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho o crédito tributário exigido.

No que tange ao pedido de dilação probatória, com especial destaque para a realização da diligência requestada, cujo ônus cabia ao contribuinte produzir, não vislumbro a necessidade de sua eventual realização, visto que o presente processo se encontra suficientemente instruído e é contundente a demonstrar a sujeição passiva em relação à matéria autuada. Ademais, no processo fiscal a produção probatória somente se justifica se necessária à formação de convicção do julgador (art. 18 do Decreto nº 70.235/72), o que se torna despidendo no presente feito.

Por fim, vale salientar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, não sendo determinante para a realização do lançamento a intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, mas sim da ocorrência do fato gerador, competindo ao Fisco realizar a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional, na exata dicção dos arts. 136 e 142 do CTN.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao presente recurso, para manter o lançamento e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto