



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.722310/2013-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.233 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente MARIA LIMA DAS GRAÇAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, em face da ausência de similitude fática entre os julgados em confronto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente processo trata de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2011, ano-calendário de 2010, acrescido de juros de mora e multa de ofício, tendo em vista a glosa de despesas médicas no total de R\$ 38.500,00.

Em sessão plenária de 08/08/2019, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-006.857 (e-fls. 85 a 96), assim ementado:

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

Exercício: 2011

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

É facultado à autoridade fiscal intimar o contribuinte para demonstrar o efetivo pagamento das despesas médicas declaradas, sem prejuízo da apresentação dos recibos correspondentes à prestação de serviços. Não só é viável impor a comprovação do efetivo pagamento dentro do ano-calendário a que se refere a dedução, como também a demonstração que o ônus financeiro tenha sido suportado pelo declarante ou, eventualmente, por terceiro integrante da entidade familiar.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Matheus Soares Leite (relator), Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro.

Cientificada do acórdão em 07/11/2019 (Aviso de Recebimento de e-fls. 100), a Contribuinte interpôs, em 21/11/2019 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 101), o Recurso Especial de e-fls. 103 a 153, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rediscutir o **critério de comprovação de despesas médicas**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 27/02/2020 (e-fls. 157 a 167).

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- a decisão recorrida está fundamentada em simples presunção, desprezando as declarações dos prestadores dos serviços, extrato bancário e recibos dos respectivos pagamentos das despesas médicas, sem apresentar qualquer elemento razoável e suficiente para justificar e manter a tributação combatida;

- os esclarecimentos prestados pela Contribuinte somente poderiam ser rechaçados pelo Fisco ou por qualquer Autoridade Julgadora com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão, de acordo com a legislação da época - § 1º, do art. 79, do Decreto-lei nº 5.844, de 1943, reproduzido no § 1º, do art. 845, do RIR/99;

- por outro norte, as declarações prestadas pela Dra. Fábiana Pereira Coimbra Tassini e pelo Dr. Hugo E. L. Santos, corroboradas com os respectivos recibos, provam a efetiva prestação dos serviços por estes profissionais e os pagamentos efetuados, na forma preconizada na alínea "a", inciso II do art. 8º, da Lei nº 9.250, de 1995;

- além disso, como os pagamentos não foram efetuados por meio de cheques, seus valores nunca poderiam figurar nos extratos bancários apresentados;

- no mesmo sentido ora defendido, o Acórdão nº 20801-01.343 e decisão do STJ no Agravo em Recurso Especial nº 1.349.658-SP.

Ao final, a Contribuinte pede o conhecimento e provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido para reconhecer a possibilidade de dedução das despesas médicas.

O processo foi encaminhado à PGFN em 24/03/2020 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 168) e, em 26/03/2020 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 180), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 169 a 179, contendo os seguintes argumentos:

- pela leitura dos artigos 73 e 80, do RIR/1999, cabe ao beneficiário das deduções apresentar documentos de que realmente efetuou o pagamento no valor pleiteado como despesa,

bem assim provar a época em que o gasto ocorreu, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, no período assinalado;

- assim, existindo dúvida quanto à efetividade dos gastos declarados, especialmente quando há irregularidades nos documentos comprobatórios oferecidos ou suspeita de serem exagerados, a legislação tributária permite que a autoridade tributária não acate simples recibos como provas suficientes para evidenciar as efetivas realizações de tais gastos, podendo, a seu juízo, visando formar sua convicção, solicitar elementos adicionais que demonstrem de modo absoluto a veracidade do pleito declarado;

- exige-se nesses casos, então, a comprovação da prestação dos serviços e, principalmente, da efetiva realização dos pagamentos correspondentes, pois é o que realmente importa;

- no que concerne ao ônus da prova, é regra geral no direito que cabe a quem alega, entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de provar determinado fato, que é o que ocorre no caso das deduções, tendo a legislação tributária estabelecido expressamente que o Contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório;

- a inversão legal do ônus da prova, do Fisco para o Contribuinte, transfere para este a obrigação de comprovar e justificar as deduções e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento dessas deduções, por falta de comprovação e justificação;

- também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado;

- por conseguinte, o ônus da prova das deduções é do contribuinte, pois foram por ele pleiteadas, e, se a prova da dedução incumbe a quem interessa e este não a faz na forma legal exigida, se sujeita a sua desconsideração, e foi o que ocorreu nos autos como se verá adiante;

- o lançamento não se baseou em presunção, simplesmente a autoridade fiscal, a seu juízo, vale repisar, considerou que os recibos, por si sós, não eram suficientes para evidenciar as deduções pleiteadas e o Contribuinte não ofereceu as provas exigidas;

- destarte, não pode restar dúvida da legalidade da exigência fiscal quanto à comprovação da efetividade dos pagamentos de despesas médicas por outros elementos de prova, além de recibos, estejam eles revestidos ou não das formalidades legais; isso, é claro, se houver o entendimento, como na situação em pauta, de haver dúvidas quanto às despesas pleiteadas;

- neste sentido, a autoridade lançadora requereu ao contribuinte, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fls. 17, a apresentação de documentos que comprovassem os dispêndios relativos às despesas com saúde referentes à psicóloga Fábiana Pereira Coimbra Tassini (R\$ 22.500,00) e ao dentista Hugo Ernesto Lopes dos Santos (R\$ 16.000,00), no ano-calendário 2010, juntando cópias de cheques, ordens de pagamentos, transferências, entre outros documentos, nos quais ficasse demonstrado o efetivo pagamento de forma coincidente em datas e valores;

- considerando que as justificativas não foram suficientes, a autoridade fiscal lavrou o lançamento;

- os extratos bancários apresentados durante a fase preparatória do lançamento não socorrem o contribuinte, uma vez que os saques não permitem vinculação de data e valor aos

recibos apresentados, o que já havia sido analisado pela autoridade lançadora, conforme descrição no lançamento;

- no tocante à alegação de que possuía disponibilidade financeira em mãos, tal fato, por si só, não comprova que tais recursos tenham sido efetivamente utilizados para o pagamento das despesas questionadas, podendo ter tido destinação diversa;

- sobre a matéria, destaque-se a jurisprudência do CARF representada pelos Acórdãos n.ºs 2101-002.125, 2801-002.859, 2102-002.104;

- em suma, não tendo a Contribuinte, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória, apresentado os documentos exigidos para efetiva comprovação dos pagamentos por ele efetuados referentes às despesas questionadas, nada há a reparar no feito fiscal nesse aspecto, devendo, assim, ser mantida a glosa de despesas médicas no valor total de R\$ 38.500,00.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, tendo em vista glosa de despesas médicas, no total de R\$ 38.500,00, referentes ao ano-calendário de 2010, assim distribuídas:

- Fábria Pereira Coimbra Tassini (R\$ 22.500,00);

- Hugo Ernesto Lopes dos Santos (R\$ 16.000,00).

O apelo visa rediscutir **o critério de comprovação de despesas médicas**.

De plano, esclareça-se que se trata de Recurso Especial de Divergência e que esta somente se caracteriza quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretações divergentes da legislação de regência. Nesse passo, é imprescindível que se verifique a situação fática em cada julgado.

No caso do acórdão recorrido, a motivação para a manutenção das glosas foi a seguinte:

Voto

O Acórdão de Impugnação considerou que o sujeito passivo, nas oportunidades que lhe foram dadas, ou seja, tanto na fase investigatória do lançamento, como na fase impugnatória, não se desincumbiu do ônus de apresentar os documentos exigidos para efetiva comprovação dos pagamentos.

Nas razões recursais, a contribuinte reitera que a autoridade lançadora não apontou indícios para a exigência da comprovação do efetivo pagamento e que as declarações e recibos comprovam a efetividade da prestação de serviços e dos pagamentos, estando a decisão recorrida fundada apenas na repugnância das declarações dos prestadores de serviços e dos respectivos recibos.

(...)

Como se observa, o recibo de quitação e/ou a nota fiscal foram eleitos pelo legislador como documentos hábeis para a comprovação da realização da despesa médica, os quais devem conter, pelo menos, a indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de quem recebeu o pagamento.

Entretanto, o recibo e a nota fiscal não se constituem em prova absoluta do efetivo pagamento da despesa pelo contribuinte, que também é um requisito estipulado na legislação para a dedução, podendo a autoridade fiscal solicitar a exibição de elementos específicos de convicção a respeito do desembolso financeiro da importância registrada no documento.

Não só é viável impor a comprovação do efetivo pagamento dentro do ano-calendário a que se refere a dedução, como também a demonstração que o ônus financeiro tenha sido suportado pelo declarante ou, eventualmente, por terceiro integrante da entidade familiar.

A legislação tributária outorga competência à autoridade fiscal para que exerça um juízo sobre a necessidade e pertinência de apresentação de prova complementar, como forma de dar efetividade à sua atribuição legal de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias, buscando a constatação da veracidade da declaração de rendimentos do contribuinte (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 8.º, II, 'a', §§ 2.º e 3.º; e Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3.º).

Diante do caso concreto, incumbe ao agente fiscal determinar o grau de aprofundamento da auditoria quanto aos pagamentos efetuados. Negar tal permissão significa avançar indevidamente sobre a condução da ação fiscalizadora estatal, restringindo o dever legal de investigação dos fatos, devidamente autorizado pela norma regulamentar.

De modo algum a exigência da comprovação da efetividade do pagamento conflita com a presunção de boa-fé do contribuinte, porquanto não se cogita, naquele momento, da existência de má-fé na conduta do fiscalizado, mediante a prática de atos de falsidade, que levaria à aplicação de penalidade majorada.

A comprovação do efetivo pagamento associado às despesas médicas é um ônus probatório que pode ser atribuído a todo contribuinte que faz uso de deduções na sua declaração anual de rendimentos, na medida em que a despesa médica reduz a base de cálculo do imposto sobre a renda.

Assim sendo, a contribuinte não pode simplesmente eximir-se do ônus probatório com as afirmações de que as declarações provam a prestação de serviços e que recibos e declarações de pagamento são suficientes por si só para a comprovação da despesa médica e que pode efetuar pagamentos em dinheiro. Uma vez insatisfatórios os documentos apresentados e/ou esclarecimentos prestados pelo contribuinte, é legítima a realização do lançamento de ofício para desconsiderar as deduções que o declarante não logrou êxito em comprová-las.

Segundo minha convicção, **no caso em tela, há dúvida razoável que enseja, necessariamente, elementos adicionais para a comprovação das despesas incorridas, tendo em conta o valor das despesas, examinado individualmente ou em conjunto, e a própria natureza dos serviços alegadamente prestados.**

Nesse cenário, os recibos de e-fls. 56 e 58 foram firmados em valores totais e em 11 de fevereiro de 2013 (também na e-fl. 10) e em 14 de fevereiro de 2013 (também na e-fl. 8), ou seja, inclusive após a data de assinatura da impugnação em 20 de janeiro de 2013 (e-fls. 05). Além disso, os recibos de e-fls. 57 veiculam assinaturas divergentes do recibo e orçamento de e-fls. 58 e revelam o pagamento de montantes elevados, a indicar ser, em tese, fácil a comprovação de disponibilidade em espécie na data de emissão dos mesmos, o que não restou confirmado pelos extratos.

Acrescente-se que o sujeito passivo não apresentou provas tendentes a demonstrar as efetivas necessidade e intensidade dos serviços e a gerar convicção de que os períodos,

montantes de atendimentos e valores evidenciados nos recibos/declarações eram razoáveis.

Nesse contexto, os documentos apresentados não são capazes de gerar convicção de que houve efetivamente o pagamento em dinheiro dos valores neles veiculados, não se aplicando, destarte, ao caso concreto, a jurisprudência invocada pela recorrente.

Por tais razões, na falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas, mantenho a glosa de dedução a esse título. (grifei)

Como se vê, o Colegiado considerou que havia dúvida razoável a justificar a exigência de elementos adicionais para a comprovação das despesas, em face de valores elevados; pelo fato de dois recibos terem sido emitidos com valores totais após o lançamento; pela divergência de assinaturas entre os documentos relativos ao profissional Hugo Ernesto Lopes dos Santos; e ainda pelo fato de os extratos bancários colacionados pelo Contribuinte não demonstrarem correlação entre os saques e os recibos. Assim, por tais razões, e não tendo a Contribuinte se desincumbido de seu ônus probatório no tocante à efetiva comprovação dos pagamentos, manteve-se a glosa das despesas médicas.

Quanto ao primeiro paradigma indicado pela Contribuinte – Acórdão n.º 2102-01.053 – não foi apontada qualquer inconsistência nos recibos, além da apresentação de extratos bancários em que restou comprovado que, à época dos gastos com saúde, teria havido saques em valores muito próximos das despesas médicas, o que não se verificou no caso do acórdão recorrido. Confira-se o paradigma:

Voto

No presente caso, não se pode afirmar que exista dúvida quanto à idoneidade dos recibos apresentados pelo recorrente, tendo sido ainda trazido a comprovação do fisco os extratos bancários que comprovam que a época dos pagamentos eram sacados valores muito próximo ao valor total das consultas mensais, estando ainda comprovando que o contribuinte tem rendimentos e bens suficientes e para a justificação das despesas com tratamento com psicólogos.

Destarte, as situações fáticas não são similares, de sorte que esse primeiro paradigma não logrou demonstrar a alegada divergência.

No que tange ao segundo paradigma – Acórdão n.º 104-22.622 – o seu inteiro teor demonstra sintonia em relação ao acórdão recorrido, visto que, no que toca ao critério de comprovação das despesas médicas, ambos expressaram o mesmo entendimento, no sentido de que os recibos médicos não representam prova absoluta para dedutibilidade das despesas médicas, podendo a Fiscalização exigir provas adicionais da efetividade do serviço e do pagamento efetuado, cabendo ao Contribuinte o ônus da prova. Nesse passo, parte das glosas das despesas médicas foi mantida pela aplicação do mesmo entendimento do acórdão recorrido. Com efeito, a única despesa médica restabelecida, a despeito da não apresentação dos elementos adicionais exigidos pela Fiscalização – e que corresponde ao trecho colacionado pelo Contribuinte em seu apelo – diz respeito a pagamentos efetuados a uma profissional que, ainda na fase de fiscalização, compareceu aos autos e confirmou a prestação do serviço e o recebimento dos honorários em dinheiro, situação que definitivamente não foi descrita no caso do acórdão recorrido. Confira-se o paradigma:

Voto

2.1. DESPESAS MÉDICAS

Os valores totais de R\$ 22.000,00 e R\$ 21.500,00, respectivamente, em 2001 e 2002, lançados pelo Contribuinte a título de despesa médica não foram aceitos pela fiscalização pelos motivos apresentados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/15).

Relativamente aos serviços prestados pela Codente Consultórios Dentários, Clyford Alves Vieira e Carlos Roberto Correa Dupin não houve confirmação de sua prestação, pelos interessados, informando o Contribuinte que os respectivos pagamentos foram feitos em dinheiro e não trazendo nenhum outro elemento complementar que indicasse, ao menos indiciariamente, a efetiva prestação do serviço indicado no recibo.

Como regra geral, pode, sim, Fiscalização exigir elementos complementares do contribuinte para a comprovação da efetividade da despesa, quando os recibos apresentados não preenchem os requisitos mínimos necessários ou quando o valor da despesa pleiteada é exacerbado. Nesse sentido, o artigo 80, § 1º, inciso III, do RIR/99 ("*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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento:*"), deve ser interpretado em conjunto com o artigo 73, do mesmo diploma:

"Art. 73 - Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, ajuízo da autoridade lançadora." (grifos nossos)

A propósito, essa questão — do ônus da prova — foi detalhada e precisamente analisada pelo Conselheiro Nelson Mallmarm, no Acórdão 104-21.091, de 20.10.2005, **cujas conclusões eu adoto integralmente e considero parte integrante desse voto:**

"Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.

Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.

Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?

Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).

Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.

Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:

'Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se finda a ação ou defesa.'

Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.

Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.

Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia."

Quanto a esses profissionais e valores, não há, pois, o que tergiversar: diante dos fatos levantados pelo Fisco - que não são meras presunções, mas situações concretas — e frente à não apresentação por parte do Recorrente de nenhum elemento complementar a fim de comprovar a efetividade da prestação do serviço, é de ser mantida essa parte da glosa.

Porém, o mesmo não se diz em relação aos pagamentos feitos à Sra. Janice de Cássia Miranda Moraes, a qual, diferentemente dos demais, compareceu aos autos e confirmou a prestação do serviço e o recebimento dos seus honorários em dinheiro, ainda na fase de diligências e de fiscalização (tanto que o Sr. Auditor Fiscal a ela se refere no Termo de Verificação — fls. 14). Vide a sua declaração, às fls. 87 e 93:

"1. Prestei realmente o serviço às pessoas citadas;

2. Realmente emitir os recibos na data de 20/11/2001 para Marcus Vinícius Ferreira Carvalho, no valor de R\$ 1.000,00 e na data de 20/11/2001 para Tânia Márcia Miranda Moraes, sua dependente no valor de R\$ 1.000,00.

3. Foram prestados serviços de Psicoterapia no ano de 2001, e o local que prestei o serviço foi no endereço Rua Carlos Pereira, 269 — Centro Montes Claros — MG, local onde eu morava com minha mãe, conforme consta no comprovante de endereço anexado em nome dela;

4. Quanto a comprovação dos recebimentos, estes eram pagos em dinheiro e não houve depósito em conta bancária;

5. Quanto à comprovantes de pagamentos das despesas necessárias para o desempenho da atividade não houve tais despesas."

As justificativas usadas pelo Sr. Auditor Fiscal para essa glosa e mais, para a imputação da multa qualificada, não se sustentam nessa declaração confirmatória, mas em elementos outros, estranhos à prestação desse serviço em si. **Não há nexo de causalidade entre os fundamentos da autuação e os fatos concretos relativos a essa prestação em si.** Por exemplo, o fato do Contribuinte ter usado outras despesas indevidas não torna todas as suas despesas indedutíveis, como regra geral, e **ainda mais em confronto com uma situação em que há a confirmação da prestação e dos pagamentos.**

O que não se pode admitir — e é o que aconteceu no caso concreto — é que se refutem os elementos probantes complementares, com base em presunções, suposições e conclusões pessoais e subjetivas.

Ora, como pôr em dúvida tal documento, frente à ausência de qualquer outro elemento em sentido contrário? O Fisco está diante de uma presunção relativa — os recibos apresentados como prova do pagamento não são hábeis para tanto. Só isso, nada mais.

Mas, na medida em que outros elementos complementares de prova são produzidos (e, no caso concreto, ainda na fase de fiscalização, pelo próprio Fisco), está derruída a presunção fiscal.

Ainda mais quando tal prova é a confirmação da realidade dos fatos pelo próprio prestador do serviço. (grifei)

Assim, resta claro que a diferença entre as conclusões dos julgados decorreu das circunstâncias fáticas de cada caso: quanto ao primeiro paradigma, pela demonstração da correlação entre saques bancários e recibos; no tocante ao segundo paradigma, pela confirmação da prestação do serviço e do pagamentos pela própria profissional, em sede de diligência, ainda na fase de autuação, situações que não foram identificadas no caso do acórdão recorrido.

Destarte, ausente a similitude fática, não há que se falar em demonstração de divergência, tendo em vista a impossibilidade de comparação entre os julgados em confronto.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo