



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.004333/2008-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.363 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente EUGÊNIO ROBERTO MAIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2003, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL À DESCOBERTO. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS DE PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS.

Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

A comprovação da suposta distribuição de lucros e dividendos deve ser realizada pelo próprio contribuinte através de documentos hábeis e idôneos que possam justificar a suposta variação patrimonial à descoberto.

ANÁLISE DOS FATOS E CIRCUNSTÂNCIAS CONSTANTES DOS AUTOS. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

A valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre por parte da autoridade julgadora, sendo que a conversão do julgamento em diligência apenas deve ser realizado apenas com o escopo de complementar ou de se obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos, restando-se concluir, portanto, que a busca pela verdade material não autoriza que o julgador possa substituir os interessados no que diz respeito à produção de provas.

DEDUÇÕES COM DESPESAS DE INSTRUÇÃO DE DEPENDENTES. MENOR QUE APRESENTA DECLARAÇÃO EM SEU PRÓPRIO NOME. DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

Os menores e outros incapazes que apresentam declaração de imposto de renda em seu nome não podem ser considerados como dependentes para fins de deduções do imposto de renda a título de despesas com instrução.

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)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fofano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se, na origem, de Auto de Infração que tem por objeto crédito tributário de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física relativo aos anos-calendário 2003 e 2004, constituído em decorrência da *omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial à descoberto e glosa de deduções de instrução com dependentes pleiteadas indevidamente*, do que resultou na exigência fiscal no montante total de R\$ 108.124,13, sendo que R\$ 46.250,70 correspondem à cobrança do imposto, R\$ 27.185,41 são relativos à incidência dos juros de mora e R\$ 34.688,02 dizem respeito à aplicação da multa (fls. 2 e 112/113).

De acordo com a leitura do *Termo de Verificação* de fls. 110/111, a autoridade fiscal dispôs, inicialmente, que por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 12/13) intimou o contribuinte a apresentar documentos comprobatórios de todos os valores lançados a título de *Rendimentos Isentos e Não Tributáveis e Tributáveis Exclusivamente na Fonte*, documentos comprobatórios de todos os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, cadernetas de poupanças de todas as contas mantidos pelo declarante, cônjuge e seus dependentes, extratos dos dispêndios com cartões de créditos, razão do conta corrente em seu nome, da empresa em que fosse titular ou tivesse participação como sócio ou acionista e, por fim, comprovantes dos pagamentos com despesas com instrução, despesas médicas e pagamentos de condomínio discriminados mensalmente.

Em resposta de fls. 15, o contribuinte alegou que os dados referentes aos rendimentos isentos e não tributáveis exclusivamente na fonte foram informados na Declaração de Rendimentos dos anos-calendário 2003 e 2004, bem como que a apresentação dos extratos bancários de conta corrente e aplicações financeiras e dos dispêndios com cartão de crédito não pôde ser realizada no prazo de 10 (dez) dias, sendo que, ao final, o contribuinte acabou solicitando a prorrogação de prazo por 6 (seis) meses.

A autoridade entendeu por reintimá-lo em 03.07.2008 (fls. 16), sendo que, em 14.08.2008, o contribuinte apresentou manifestação de fls. 18 por meio da qual dispôs, uma vez mais, que os dados referentes aos rendimentos isentos e não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte foram informados na declaração de rendimentos dos anos-calendário 2003 e 2004, bem assim que a apresentação dos demonstrativos tais quais solicitados não pôde ser realizada no prazo de 10 (dez) dias.

Foi aí que a autoridade fiscal entendeu por emitir uma nova intimação fiscal (fl. 19) para que o contribuinte informasse, discriminadamente, os valores pagos a título de prestação de serviços realizados a ele próprio ou aos seus dependentes Rodrigo Pennes e Raphael Pennesi Maia. A rigor, a autoridade também entendeu por emitir o mesmo Termo de Intimação à *Sociedade Educadora de Vanguarda Ltda* (fls. 20), à *Associação de Cultura Franco Brasileira* (fls. 21), à *Chapeuzinho Vermelho Ltda* (fls. 22) e à *Sociedade Brasileira de Cultura Inglesa* (fls. 23). O *Centro de Línguas ANN ARBOR Ltda*, a *Associação de Cultura Franco Brasileira* e a *Sociedade Brasileira de Cultura Inglesa* apresentaram suas respectivas manifestações (fls. 33/38). Em 05.09.2008, o contribuinte apresentou manifestações e juntou comprovantes de despesas com instrução dos seus dependentes e de despesas médicas e os extratos de cartões de créditos (fls. 24/31 e 39/45), todavia, segundo a autoridade, o contribuinte acabou não fornecendo os extratos de contas corrente e poupanças mantidas em instituições financeiras.

Posteriormente, a autoridade reintimou o contribuinte a apresentar o Balanço Patrimonial Anual de 31.12.2003, Razão da conta *Lucros e Dividendos*, lançamentos contábeis e a comprovação da efetiva entrega do respectivo numerário (fls. 46), uma vez que constava em sua DIRPF como rendimentos isentos e não-tributáveis do ano-calendário de 2003 o valor de R\$ 50.000,00 a título de lucros e dividendos recebidos da empresa *Paradigma Consultoria e Participações Ltda*, inscrita no CNPJ sob o n. 74.091.166/0001-05. Em manifestação datada de 16.10.2008, o contribuinte juntou comprovantes de lançamentos contábeis relativos à distribuição de lucros do ano-calendário 2003, mas acabou não comprovando, por meio de documentação hábil e idônea, tais como cópias de cheques, TED's etc. a efetividade da entrega do numerário (fls. 48/62).

Com base nas *Declarações de Rendimentos* e a partir da análise dos documentos apresentados, a fiscalização entendeu por emitir o Termo de Intimação Fiscal de fls. 63 por meio da qual submeteu o contribuinte a analisar, conferir, corrigir ou complementar, com datas e valores, o *Demonstrativo de Variação Patrimonial – Fluxo de Caixa Financeiro* (fls. 64/85). O contribuinte não apresentou quaisquer manifestações e, aí, tendo em vista que o contribuinte não comprovou a efetividade da entrega dos valores correspondentes aos lucros e dividendos recebidos da empresa *Paradigma Consultoria e Participações Ltda*, a autoridade entendeu, ainda, por elaborar um novo Fluxo de Caixa-Variação Patrimonial para que e pudesse conferi-lo, corrigi-lo e/ou completá-lo (fls. 87/107).

Mais uma vez, o contribuinte acabou não apresentando quaisquer esclarecimentos que pudessem modificar o referido demonstrativo, de modo que, em conclusão, a autoridade tanto procedeu com a glosa de despesas do dependente Rodrigo Pennesi Maia, uma vez que nos anos-calendário 2003 e 2004 o dependente havia apresentado *Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física* - DIRPF em separado, como, também, concluiu pela omissão de rendimento caracterizada a partir do acréscimo patrimonial à descoberto nos meses de fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro do ano-calendário 2003 e nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro do ano-calendário 2004.

Na sequência, o contribuinte foi devidamente notificado da autuação fiscal em 25.11.2008 (fls. 122) e apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 129/139 suscitando, pois, os motivos de fato e direito, os pontos de discordância e suas razões de defesa.

Os autos foram encaminhados para apreciação da peça impugnatória e, aí, em Acórdão de fls. 156/163, a 12ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro - RJ entendeu por julgá-la improcedente, conforme se pode verificar da ementa transcrita abaixo:

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

Ano-calendário: 2003, 2004

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. DISPÊNDIOS NÃO RESPALDADOS POR RENDIMENTOS DECLARADOS.

Constitui acréscimo patrimonial a descoberto, sujeito ao Imposto de Renda – Pessoa Física, e à multa de ofício, o valor dos dispêndios, sem o respaldo de rendimentos declarados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DESCONSIDERADA.

A utilização como recurso, no fluxo financeiro mensal, dos valores correspondentes à retirada de lucros em empresa da qual o contribuinte é sócio, deve vir acompanhada de prova inequívoca da efetiva transferência do numerário.

DEPENDENTE. DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

O filho menor não pode figurar como dependente na Declaração de Ajuste Anual — DAA de seu pai se houve apresentação de DAA em seu próprio nome para o mesmo ano-calendário.

ARGUMENTOS NÃO COMPROVADOS.

Argumentos desprovidos de provas não podem ser acatados em respeito ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo tributário e ao art. 36 da Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo federal.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Os pedidos de realização de diligência ou perícia somente são acatados quando demonstrada sua absoluta necessidade para a formação da convicção do julgador e quando se tratarem de informações que não podem ser obtidas nos autos do processo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O contribuinte foi devidamente intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 30.03.2012 (fls. 170), apresentou Manifestação de Inconformidade de fls. 172/176 e, em seguida, entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 181/191, protocolado em 30.04.2012, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento. E, aí, os autos foram encaminhados para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para apreciação do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico, inicialmente, que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observe, de logo, que o recorrente encontra-se por sustentar as seguintes alegações:

(i) Da inexistência de omissão de rendimentos: conversão do julgamento em diligência:

- Que a acusação de omissão de rendimentos não deve prosperar, uma vez que o recorrente possui receita isenta de tributação que lastreia as despesas com cartões de crédito e as aplicações, sendo que a fiscalização não levou em consideração a receita no montante de R\$ 50.000,00 oriunda da distribuição de lucros da *Paradigma Consultoria Participações Ltda*, devendo-se destacar, ainda, que o artigo 10 da Lei n. 9.249/95 dispõe que os lucros e dividendos não integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário;

- Que a variação patrimonial encontra lastro na distribuição de lucros, que, a propósito, é isenta, sendo certo que a conversão do julgamento em diligência é medida que se impõe para que se busque a comprovação dos valores lançados, de modo que, a partir da conversão do julgamento em diligência, este Conselho concluirá que os R\$ 50.000,00 lhe foram distribuídos pela *Paradigma Consultoria Participações Ltda*, bem assim que as despesas assumidas nos cartões de crédito foram pagas pela Sra. Mônica Mesquita Marinho, com quem o recorrente mantém um relacionamento de união estável;

- Que dadas as circunstâncias do caso concreto, os indícios trazidos aos autos no intuito de demonstrar a ausência de omissão de rendimentos devem ser esclarecimentos em obediência ao princípio da verdade material, sendo que o indeferimento da conversão do julgamento em diligência, na espécie, implicará em cerceamento ao direito de defesa; e

- Que a produção de provas há de ser deferida e, na sequência, este Conselho poderá concluir pela inexistência de omissão de receita, seja em razão da distribuição de lucros isenta do imposto de renda, seja, ainda, pelo simples lançamento, em seus cartões de créditos, de despesas alheias.

(ii) Da regularidade da dedução com dependente:

- Que o entendimento da autoridade julgadora de 1ª instância no que diz com as deduções das despesas com o dependente Rodrigo Pennesi Maia não procede, porquanto tal entendimento baseia-se em atos normativos que apenas dispõem pela obrigatoriedade de apresentação da declaração de ajuste anual, de modo que não há disposição legal alguma que veda o direito à dedução das despesas com dependentes quando este dependente apresenta a declaração em separado;

- Que o RIR/99 não veda a dedução com dependentes nas hipóteses em que tais dependentes apresentam declaração de ajuste anual em separado, de modo que ainda que alguma Instrução Normativa dispusesse tal restrição, tal instrução estaria por violar o artigo 77 do RIR/99, o qual, aliás, não prevê qualquer restrição nesse sentido, mas apenas no que diz respeito à dupla dedução referente ao mesmo dependente, o que não ocorre no caso em concreto; e

- Que ainda que a glosa tenha sido fundamentada no artigo 4º da Lei n. 9.250/95, tal dispositivo não prevê qualquer restrição nesse sentido, mas, ao contrário, admite a dedução sem fazer qualquer ressalva no sentido de que as deduções apenas seriam possíveis se o dependente não apresentasse a Declaração em separado.

Com base em tais alegações, o recorrente requer que a conversão do julgamento seja deferida sob pena de cerceamento ao direito de defesa e que, após isso, o recurso seja provido para que a declare a inexistência de omissão de receitas e a legalidade da dedução com o dependente Rodrigo Pennesi Maia.

Penso que seja mais apropriado examinar tais alegações em tópicos apartados.

1. Da omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial à descoberto e da ausência de elementos probatórios que pudessem justificá-la

De início, destaque-se que não há dúvidas de que o Imposto sobre a Renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, conforme dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei n. 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001).”

Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre o conceito de rendas e proventos de qualquer natureza. Não se trata de questão irrelevante, já que, a partir da rígida repartição de competências adotada pelo nosso sistema constitucional, a União não pode ultrapassar a esfera que lhe foi assegurada constitucionalmente. Decerto que a mera leitura do artigo 43 do CTN revela que o legislador não optou por uma ou outra teoria econômica da *renda-produto* ou da *renda-acréscimo patrimonial*, tendo admitido, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a renda tributável.

Mosquera¹: É nesse sentido que dispõem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga

“Ambas as teorias, isoladamente, podem apresentar algumas falhas. Afinal, adotada a teoria da *renda-produto*, dois problemas se apresentam:

- Não seria possível explicar a tributação dos ganhos eventuais (*windfall gains*), como o caso das loterias e jogos: não se trataria de renda, por inexistir uma “fonte permanente”;
- Não seria possível explicar a tributação quando a própria fonte da renda sai da titularidade do contribuinte (i.e.: ganho de capital apurado na venda de um bem do ativo).

Tampouco escapa às críticas a teoria da renda-acrécimo, apresentando, do mesmo modo, dois problemas:

- Não explica a tributação do contribuinte que, durante o próprio intervalo temporal, gasta tudo o que tenha auferido, daí restando sua situação patrimonial final idêntica à inicial;
- Não explica a tributação sobre os rendimentos brutos auferidos pelo não residente (que, via de regra, é tributado de maneira definitiva mediante retenção na fonte, sem avaliar o efetivo acréscimo patrimonial entre dois períodos).

Como o art. 146, III, “a”, do texto constitucional, remete à Lei Complementar a definição do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes dos impostos discriminados na Constituição, podemos examinar como o CTN posicionou-se sobre o assunto. A mera leitura do *caput* do art. 43 revela que o CTN não optou por uma ou por outra teoria, admitindo, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a aferição de renda tributável (...).

[...]

Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, *qualquer* acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto; ao mesmo tempo, mesmo que não se demonstre o acréscimo, será possível a tributação pela teoria da renda-produto.

Uma leitura atenta do dispositivo, por outro lado, leva-nos à conclusão de que não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer natureza.”

Fixadas essas premissas iniciais, registre-se que, no caso concreto, que o item 001 da presente autuação – esse é o nosso objeto de análise por ora – tem por objeto o acréscimo patrimonial à descoberto nos meses de fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro do ano-calendário 2003 e nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro do ano-calendário 2004. A propósito, note-se que a legislação de regência do Imposto sobre a Renda dispõe que as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis serão tributáveis. Confira-se:

“Lei n. 7.713/88

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

¹ SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. Manual da Tributação Direta da Renda. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2020, p. 14-15.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

Decreto n. 3.000/99

Seção V - Outros Rendimentos

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

[...]

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;” (grifei).

Por outro lado, é de se reconhecer que a legislação pátria também prescreve que os lucros e dividendos pagos ou creditados a pessoas físicas pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado não devem integrar a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário. Confira-se:

“Lei n. 9.249/1995

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.”

Decreto n. 3.000/99

Capítulo II - Rendimentos Isentos ou Não tributáveis

Seção I - Rendimentos Diversos

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

Lucros e Dividendos Distribuídos

XXVI - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados no ano-calendário de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75);

XXVII - os lucros efetivamente recebidos pelos sócios, ou pelo titular de empresa individual, até o montante do lucro presumido, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica sobre ele incidente, proporcional à sua participação no capital social, ou no resultado, se houver previsão contratual, apurados nos anos-calendário de 1993 e 1994 (Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 20);

XXVIII - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei nº 8.981, de 1995, art. 46);

XXIX - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).”

Como a tributação dos lucros e dividendos não é tributada na pessoa física, a comprovação de sua existência para que possa ser aceita como justificativa do acréscimo patrimonial torna-se de todo relevante, de modo que os lucros e dividendos distribuídos apenas podem ser considerados no fluxo mensal da apuração do acréscimo patrimonial à descoberto e como origem dos valores utilizados nos dispêndios efetuados pelo contribuinte se, e somente se, além de constarem na contabilidade da empresa, houver a comprovação da transferência de tais valores da contabilidade da empresa para a conta bancária do beneficiário.

No meu entendimento, esse é o ponto crucial que deve ser analisado no presente caso ou, em outras palavras, pode-se afirmar com precisão que a controvérsia do caso em concreto gira em torno da efetiva comprovação da transferência do numerário da empresa para com a pessoa do recorrente a título de distribuição de lucros e dividendos.

Nesse contexto, verifique-se que o artigo 16 do Decreto n. 70.235/72 dispõe que o sujeito passivo deve apresentar documentos hábeis e idôneos que possam comprovar suas alegações no momento do oferecimento da impugnação, sob pena de não poder fazê-lo posteriormente em razão da ocorrência da preclusão processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a)** fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b)** refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c)** destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Com a introdução do parágrafo 4º no artigo 16 do Decreto n. 70.235/72, o momento processual para juntada de prova documental foi restringido à ocasião da impugnação sob pena de preclusão, o que significa dizer que o contribuinte, em princípio, não poderá juntar qualquer outro documento posteriormente a menos que comprove quaisquer das hipóteses excepcionais ali elencadas.

Competindo à própria administração impulsionar o processo até seu ato-fim por força do princípio da oficialidade, é de se reconhecer que o processo administrativo fiscal corresponde a uma sequência ordenada de atos que são desenvolvidos com vistas à decisão final. Para impedir que este caminho se prolongue por tempo indeterminado a lei fixa o espaço máximo dentro dos quais os atos processuais devem ser validamente praticados, quer seja em relação à autoridade fazendária, quer seja quanto aos contribuintes. Com ou sem colaboração

das partes, a relação processual segue sua marcha procedimental em razão de imperativos jurídicos lastreados precipuamente no mecanismo dos prazos. É por isso mesmo que o Decreto n. 70.235/72 prescreve que a concentração dos atos probatórios deve ocorrer em momentos pré-estabelecidos.

Aliás, o próprio princípio do devido processo legal manifesta-se por meio de princípios outros que vão além do princípio da verdade material. Porque o processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes para o processo. É aí que o instituto da preclusão apresenta-se como figura indispensável ao devido processo legal, diferentemente dos que querem alguns quando afirmam que a preclusão revela-se incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou, ainda, com o princípio da verdade material.

E nem se diga que a apresentação de alegações e documentos pode ser realizada até a tomada da decisão administrativa por força do artigo 38 da Lei n. 9.784/99 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal), porque ainda que tal dispositivo normativo estabeleça um prazo mais amplo do que aquele prescrito pelo Decreto n. 70.235/72, a lei geral apenas será aplicada subsidiariamente aos processos regulados por lei específica². E, aí, considerando que o Decreto n. 70.235/72 é lei específica, decerto que prevalecerá sobre a norma geral, já que nos quadrantes da hermenêutica um dos critérios que visa eliminar conflitos aparentes de normas é que a lei especial anula uma lei mais geral ou, ao menos, subtrai uma parte material da norma para submetê-la a uma regulamentação diferente.

O próprio artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 elenca hipótese em que a norma ali prescrita é flexibilizada, de modo que a prova documental poderá ser apresentada após a formalização da peça impugnativa quando (i) o contribuinte tenha demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Observe-se que a pretensão da recorrente não se enquadra em quaisquer das hipóteses normativas elencadas.

Em comentários ao artigo 16, § 4º, “c” do Decreto n. 70.235/72, Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López³ dispõem o seguinte:

“É também possível legalmente apresentar provas que se destinem a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidos aos autos. É muito comum serem apresentados novos elementos de convicção apurados em decorrência de diligências ou perícias promovidas após a impugnação, tanto na primeira como na segunda instância. Cabe ressaltar que as diligências solicitadas, na maioria pelos julgadores, visam esclarecer dúvidas suscitadas nos autos ou esclarecer pontos obscuros. Há quem afirme que, se o julgador pode solicitar documentos a qualquer momento, o contribuinte, por essa mesma razão, também poderia espontaneamente juntá-los a qualquer tempo sem a ocorrência da figura da preclusão. Se, inclusive de ofício, o julgador administrativo pode determinar a produção da prova até o julgamento do processo, com muito mais razão deveria acolher qualquer requerimento probatório até a tomada da decisão.

² É nesse sentido que prescreve o próprio artigo 69 da Lei n. 9.784/99: "Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei."

³ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Não nos parece acertado esse entendimento. A um porque, para o julgador não se aplicam as regras de preclusão previstas para o contribuinte, a quem - julgador - as regras do PAF lhe confere o direito de converter o julgamento em diligência quando houver necessidade de introduzir novos elementos formadores de convicção. A dois porque o resultado de uma diligência fiscal pode produzir o efeito de convencer, sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário. A três porque a autoridade julgadora deve, nos termos do RICARF/09, artigo 49, dentre outras coisas, observar o devido processo legal, assegurando às partes igualdade de tratamento e zelando pela rápida solução do litígio.”

No caso concreto, é de se reconhecer que o recorrente, em nenhum momento, colacionou aos autos elementos probatórios hábeis que comprovassem que a suposta distribuição de lucros e dividendos da *Paradigma Consultoria Participações Ltda* no montante de R\$ 50.000,00 teria ocorrido efetivamente e que tal montante justificaria a variação patrimonial à descoberto, sendo que o recorrente poderia ter juntado aos autos cópias de cheques, documentos de transferências bancárias eletrônicas e outros documentos bancários com correspondência de datas e valores a partir dos quais restasse comprovado, efetivamente, a saída do numerário da empresa para o patrimônio do beneficiário (fluxo de caixa).

Observe-se que de acordo com o *Termo de Reintimação Fiscal* de fls. 46, a autoridade entendeu por solicitar ao ora recorrente que apresentasse o Balanço Patrimonial Anual de 31.12.2003, Razão da conta *Lucros e Dividendos*, lançamentos contábeis, bem assim que comprovasse a efetividade da entrega do numerário, uma vez que constava em sua DIRPF como rendimentos isentos e não-tributáveis do ano-calendário de 2002 o valor de R\$ 50.000,00 a título de lucros e dividendos recebidos da empresa *Paradigma Consultoria e Participações Ltda*, inscrita no CNPJ sob o n. 74.091.166/0001-05, sendo que, em resposta de fls. 48/62, o ora recorrente juntou aos autos comprovantes de lançamentos contábeis relativos à respectiva distribuição de lucros, mas acabou não comprovando, por meio de documentação hábil e idônea, a efetividade da entrega do numerário.

Quer dizer, caberia ao recorrente ter comprovado a efetividade da entrega do numerário relativa à suposta distribuição de lucros e dividendos da *Paradigma Consultoria Participações Ltda* no montante de R\$ 50.000,00. Aliás, destaque-se que a autoridade judicante de 1ª instância já havia concluído nesse sentido, conforme se pode observar dos trechos a seguir transcritos, extraídos das fls. 161 do acórdão recorrido:

“No caso em análise, o sujeito passivo não apresentou provas, tais como cópias de cheques e documento de transferência eletrônica, de que o montante de R\$ 50.000,00 distribuído a título de Lucros/Dividendos, em 2003, pela empresa Paradigma Consultoria e Participações Ltda ingressou em seu patrimônio, não cabendo revisão do lançamento e do Fluxo de Variação Patrimonial.

O Impugnante afirma, ainda, que os gastos com cartão de crédito foram suportados por sua companheira, à época, que possuía renda para arcar com as despesas. Ocorre que também não foi trazido aos autos qualquer documento, tais como comprovantes de repasse financeiro em valor equivalente aos gastos, que demonstre que as despesas com cartão de crédito foram de fato suportadas por Mônica Mesquita Marinho.

O simples fato de o contribuinte manter unido estável com Mônica Mesquita Marinho não tem o condão de afastar a exigência fiscal. Para tanto, deveria ter sido apresentada prova inequívoca do repasse financeiro para o autuado.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a

impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.”

Seguindo essa linha de raciocínio, note-se que de acordo com o artigo 29 do Decreto n. 70.235/72, *quando da apreciação da prova a autoridade julgadora formará livremente sua convicção e poderá determinar as diligências que entender necessárias*⁴. Trata-se do princípio do livre convencimento motivado do julgador segundo o qual a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos deve ser realizada de forma livre, não se cogitando da existência de critérios prefixados de hierarquia de provas, os quais, aliás, poderiam acabar determinando quais provas apresentariam maior ou menor peso no julgamento da lide. É nesse sentido que dispõem Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López⁵:

“[...] Por este princípio, a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita, livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento da lide.

No momento de prolação da sentença, o julgador poderá, segundo o seu convencimento pessoal, formar a sua livre convicção sobre os elementos trazidos aos autos, podendo, se assim o quiser, adotar as diligências que entender necessárias à apuração da verdade material no que concerne tão somente aos fatos que constituem o processo. Em assim sendo, tem-se que o julgador é soberano na análise das provas produzidas nos autos, devendo decidir conforme o seu convencimento. Mas o livre convencimento não se confunde com arbítrio, não podendo, por exemplo, o julgador discordar simplesmente do previsto na norma legal sem argumentos jurídicos consistentes, nem indeferir provas sem que diga a razão, tampouco desconhecer as presunções e ficções legais aplicáveis ao caso concreto. Pelo princípio da persuasão racional, exige-se que o livre convencimento seja motivado, devendo o julgador declinar as razões que o levaram a valorar uma prova em detrimento de outra. A motivação equivale a uma justificativa, que no nosso entender deverá ser razoável e lógica, de forma a permitir a satisfação do processo administrativo.”

O processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material, de modo que não existe, aqui, limitação relativamente às provas que podem ser produzidas. Mas, de fato, saliente-se que o livre convencimento do julgador está adstrito às questões trazidas aos autos. Decerto que a autoridade não pode produzir provas sobre fatos distintos daqueles postos à sua apreciação e que não tenham sido requeridas pelos interessados, sob pena de nulidade da decisão. A autuação de ofício do julgador é no sentido de poder complementar ou obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos, restando-se concluir, portanto, que a busca pela verdade material não autoriza que o julgador possa substituí-las em desacordo com os fatos discutidos ou possa substituir os interessados na produção de provas⁶.

⁴ Cf. Decreto n. 70.235/72. Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

⁵ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

⁶ NEDER, Marcos Vinícius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

Como se pode notar, o artigo 29 do Decreto n. 70.235/72 permite que a autoridade julgadora possa complementar ou obter esclarecimentos sobre as provas que já foram trazidas aos autos. O fato é que o conjunto probatório constante dos autos é por demais suficiente para que possamos concluir que pela omissão de rendimentos caracterizada pelo acréscimo patrimonial à descoberto, porque, à toda evidência, o recorrente não comprovou, através de documentação hábil (leia-se, cópias de cheques, documentos de transferências bancárias eletrônicas, comprovantes de saques, depósitos com correspondência de datas e valores), que houve, de fato, a saída do numerário da empresa *Paradigma Consultoria Participações Ltda* a título de distribuição de lucros e dividendos no montante de R\$ 50.000,00 para o seu patrimônio pessoal, restando-se concluir, portanto, que tal importância não estaria por justificar o acréscimo patrimonial à descoberto, tal como o recorrente leva a crer.

Não cabe à autoridade julgadora invocar o artigo 29 do Decreto n. 70.235/72 com o escopo de produzir provas em favor do recorrente, já que, nos termos do artigo 16 do referido decreto, é o próprio recorrente quem deve tanto expor os motivos de fato e direito em se fundamenta sua linha de defesa quanto apresentar as provas por meio das quais possa comprovar suas alegações, não havendo se cogitar de eventual cerceamento do direito de defesa nas hipóteses em que a autoridade julgadora entende pela não conversão do julgamento em diligência quando já tem formado livremente sua convicção a partir da análise de todos os elementos probatórios colacionados aos autos. A rigor, note-se que a busca pela verdade material não autoriza que o julgador possa substituir as provas em desacordo com os fatos discutidos ou possa substituir os interessados na produção das provas.

Todas essas razões levam a concluir que as alegações do recorrente no sentido de que a variação patrimonial à descoberto justificar-se-ia a partir da suposta distribuição de lucros da *Paradigma Consultoria Participações Ltda* no montante de R\$ 50.000,00 são desprovidas de comprovação e, portanto, não devem ser aqui acolhidas. Com efeito, devo concluir pela manutenção do item 001 da autuação, o qual diz respeito à *omissão de rendimentos caracterizada pela variação patrimonial à descoberto nos meses de fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto e dezembro do ano-calendário 2003 e nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro do ano-calendário 2004*.

Como não bastasse, verifique-se, ainda, que outra circunstância que nos leva a concluir pela omissão de rendimentos caracteriza pela acréscimo patrimonial à descoberto é que a partir do cotejo analítico entre os numerários supostamente distribuídos a título de lucros pela empresa *Paradigma Consultoria e Participações Ltda* (fls. 57) e os valores apurados como omissão de rendimentos é possível verificar que os respectivos montantes e as respectivas datas não “batem”, ou seja, não correspondem.

2. Das despesas com dependentes e da legislação de regência

Verifique-se, de logo, que a legislação de regência do imposto de renda vigente à época dos fatos aqui discutidos dispunha que os rendimentos e ganhos de capital dos menores e outros incapazes seriam tributados em seus respectivos nomes, com o número de inscrição próprio no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF, sendo que, opcionalmente, tais rendimentos poderiam ser tributados em conjunto com os de qualquer um dos pais, de modo que os menores que assim optassem seriam considerados como dependentes. Veja-se:

Decreto n. 3.000/99

Capítulo III – Disposições Especiais

Seção I - Rendimentos de Menores e Outros Incapazes

Art. 4º Os rendimentos e ganhos de capital de que sejam titulares menores e outros incapazes serão tributados em seus respectivos nomes, com o número de inscrição próprio no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF (Lei nº 4.506, de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 1.301, de 31 de dezembro de 1973, art. 3º).

§ 1º O recolhimento do tributo e a apresentação da respectiva declaração de rendimentos são da responsabilidade de qualquer um dos pais, do tutor, do curador ou do responsável por sua guarda (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 192, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 134, incisos I e II).

§ 2º Opcionalmente, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por menores e outros incapazes, ainda que em valores inferiores ao limite de isenção (art. 86), poderão ser tributados em conjunto com os de qualquer um dos pais, do tutor ou do curador, sendo aqueles considerados dependentes.

§ 3º No caso de menores ou de filhos incapazes, que estejam sob a responsabilidade de um dos pais, em virtude de sentença judicial, a opção de declaração em conjunto somente poderá ser exercida por aquele que detiver a guarda.” (grifei).

Pelo que se pode notar da leitura do dispositivo transcrito, os rendimentos e ganhos de capital de que sejam titulares menores e outros incapazes são tributados em seus respectivos nomes⁷. Opcionalmente, tais rendimentos e ganhos percebidos pelos menores e outros incapazes poderão ser tributados em conjunto com os de qualquer dos pais e, sendo o caso, os menores e incapazes são considerados dependentes. Quer dizer, nos termos da legislação vigente à época dos fatos aqui discutidos, os dependentes apenas são considerados como tais caso apresentem declaração de rendimento em conjunto com qualquer um dos pais, tutor ou curador.

Seguindo essa linha de raciocínio, destaque-se que o artigo 77 do RIR/99, aprovado pelo Decreto n. 3.000/99 estabelecia que na determinação da base de cálculo sujeito à incidência do imposto poderá ser deduzido do rendimento tributável a quantia equivalente a noventa reais por dependente, bem assim que poderiam ser considerados como tais, dentre outros, os filhos, enteado e os menores pobres. Confira-se:

“Decreto n. 3.000/99

Capítulo II - Dedução Mensal do Rendimento Tributável

Seção III - Dependentes

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):

[...]

III - a filha, o filho, a enteada ou o enteado, até vinte e um anos, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

⁷ Confira-se que nos termos do artigo 126, inciso I do Código Tributário Nacional, "A capacidade tributária passiva independe da capacidade civil das pessoas naturais."

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

[...]

§ 2º Os dependentes a que referem os incisos III e V do parágrafo anterior poderão ser assim considerados quando maiores até vinte e quatro anos de idade, se ainda estiverem cursando estabelecimento de ensino superior ou escola técnica de segundo grau (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 1º).

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 2º).

[...]

§ 5º É vedada a dedução concomitante do montante referente a um mesmo dependente, na determinação da base de cálculo do imposto, por mais de um contribuinte (Lei nº 9.250, de 1995, art. 35, § 4º)."

Conforme bem destacou a autoridade julgadora de 1ª instância, em 2004 e 2005 encontravam-se em vigor as Instruções Normativas n. 393/2004 e 507/2005 que estabeleciam o seguinte:

"Instrução Normativa SRF n. 507/2005

Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao exercício de 2005 a pessoa física residente no Brasil, que no ano-calendário de 2004:

[...]

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro do ano-calendário, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

[...]

§ 2º A pessoa física que se enquadrar em qualquer das hipóteses previstas nos incisos I a VII do *caput* fica dispensada de apresentar a declaração caso conste como dependente em declaração apresentada por outra pessoa física, na qual sejam informados seus rendimentos, bens e direitos.

Instrução Normativa SRF n. 393/2004

Art. 1º Está obrigada a apresentar a Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda referente ao exercício de 2004 a pessoa física residente no Brasil, que no ano-calendário de 2003:

[...]

VI - teve a posse ou a propriedade, em 31 de dezembro, de bens ou direitos, inclusive terra nua, de valor total superior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais);

[...]

§ 2º A pessoa física que se enquadrar em qualquer das hipóteses previstas nos incisos I a VII do *caput* fica dispensada de apresentar a declaração caso conste como dependente em declaração apresentada por outra pessoa física, na qual sejam informados seus rendimentos, bens e direitos."

Na hipótese dos autos, note-se que o Sr. Rodrigo Pennesi Maia, filho do recorrente, e então menor, estava obrigado a apresentar as *Declarações de Ajuste Anual* nos anos-calendário 2003 e 2004, uma vez que possuía bens em valor superior a R\$ 80.000,00, de modo que estaria dispensado de fazê-lo em seu respectivo nome e CPF se constasse como

dependente em declaração apresentada por outra pessoa física na qual fossem informados seus rendimentos, bens e direitos.

O fato é que a autoridade fiscal constatou que o Sr. Rodrigo Pennesi Maia havia apresentado Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física – DIRPF em separado nos anos-calendário 2003 e 2004, conforme se pode observar do trecho abaixo transcrito, extraído das fls. 111 do Termo de Verificação Fiscal. Veja-se:

“Procedemos à glosa de um dependente e a correspondente despesa com a sua instrução uma vez que RODRIGO PENNESI MAIA, CPF 054.282.237-74, apresentou Declaração de imposto de Renda Pessoa Física, em separado, nos anos calendários de 2003 e 2004.”

Considerando, por um lado, que a capacidade tributária independe da capacidade civil das pessoas naturais nos termos do artigo 126, inciso I do Código Tributário Nacional, e que, por outro, os dependentes apenas serão considerados como tais se apresentarem declaração de rendimento em conjunto com qualquer um dos pais, tutor ou curador, conforme dispunha o artigo 4º, § 2º do RIR/99, aprovado pelo Decreto n. 3.000/99, pode-se concluir, portanto, que os menores e outros incapazes não podem ser considerados dependentes quando apresentam Declarações em seus respectivos nomes e CPF.

Como bem destacou a própria autoridade lançadora, o Sr. Rodrigo Pennesi Maia apresentou Declarações em seu próprio nome e CPF nos anos-calendário 2003 e 2004 e, por isso mesmo, não há razão para considera-lo como dependente, já que nos termos do artigo 4º, § 2º do RIR/99, apenas quando os menores e outros incapazes apresentam, opcionalmente, declaração em conjunto com qualquer um dos pais é que poderão ser considerados como tais.

A propósito, destaque-se que a jurisprudência deste Tribunal administrativo vem sustentando essa linha há muito, conforme se pode verificar das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2000

DEDUÇÕES. DESPESA COM DEPENDENTES E DESPESAS MÉDICAS - DECLARAÇÃO EM SEPARADO.

Cabe restabelecer a dedução com dependentes, quando a relação de dependência estiver devidamente comprovada, devendo-se, no entanto, manter a glosa referente à filho que apresenta declaração em separado. Mantida a glosa de despesa medica referente à filho que apresenta declaração em separado.

IRPF - GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Na apreciação de provas, a autoridade julgadora tem a prerrogativa de formar livremente sua convicção, portanto é cabível a glosa de valores deduzidos a título de despesas odontológicas e hospitalares, cujos serviços não foram comprovados (art. 29 do Decreto nº70.235, de 1972).

DESPESAS MÉDICAS - COMPROVAÇÃO.

A validade da dedução de despesas medicas depende da comprovação do efetivo dispêndio do contribuinte.

Recurso negado.

(Processo n. 10855.001663/2004-86. Acórdão n. 2202-00.626. Conselheiro Relator Antonio Lopez Martinez. Sessão de 27.07.2010. Publicado em 21.12.2010).

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

DEDUÇÃO. DEPENDENTE COM DECLARAÇÃO EM SEPARADO. IMPOSSIBILIDADE.

O contribuinte que apresenta declaração em separado não pode ser considerado dependente do outro.

DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

Todas as deduções declaradas estão sujeitas à comprovação ou justificação, mormente quando há dúvidas quanto à prestação dos serviços. Em tais situações, a apresentação tão-somente de recibos e/ou declarações de lavra dos profissionais é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços e dos correspondentes pagamentos.

Recurso voluntário negado.

(Processo n. 13974.000130/200508. Acórdão n. 280101.919, Conselheiro(a) Relator(a) Tânia Mara Paschoalin. Sessão de 29.09.2011. Publicado em 29.09.2011).” (grifei).

A jurisprudência mais recente deste Tribunal continua encampando essa linha de entendimento, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

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

Ano-calendário: 2003

DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. A dedução com despesas médicas somente é admitida se comprovada com documentação hábil e idônea. Os recibos não fazem prova absoluta da ocorrência do pagamento, devendo ser apresentados outros elementos de comprovação, quando solicitados pela autoridade fiscal.

DEDUÇÃO DE DESPESAS DE DEPENDENTE

Não é considerado dependente aquele que apresenta declaração em separado, principalmente para fins de dedução de despesas com instrução.

(Processo n. 10166.012246/2007-70. Acórdão n. 2001-002.018. Conselheiro Relator André Luis Ulrich Pinto. Sessão de 17.02.2020. Publicado em 06.04.2020).

Tendo em vista que os menores e outros incapazes que apresentam rendimentos e ganhos de capital apenas são considerados como dependentes se optarem por apresentar a respectiva declaração em conjunto com qualquer um dos pais, nos termos do artigo 4º, § 2º do RIR/99, é de se reconhecer que nos anos-calendário 2003 e 2004 o Sr. Rodrigo Pennesi Maia não poderia ser considerado como dependente, uma vez que apresentara, em seu próprio nome e CPF, Declarações de Imposto de Renda de Pessoa Física – DIRPF.

Com efeito, entendo que as alegações do recorrente no sentido de que as deduções a título de despesas com o dependente Rodrigo Pennesi Maia foram realizadas regularmente não merecem prosperar, razão pela qual a glosa às deduções tais quais discriminadas no item 002 da autuação devem ser mantidas.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do recurso voluntário e voto por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega