



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19707.000100/2007-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2001-001.519 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** ARNALDO PUCCINI MEDEIROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, não podendo a autoridade julgadora dela conhecer, salvo nos casos expressamente previstos em lei.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

DEDUÇÕES. DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO.

As deduções de despesas da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Quando regularmente intimado, deve o sujeito passivo demonstrar o seu efetivo pagamento.

DEDUÇÕES. LIVRO CAIXA. POSSIBILIDADE.

São dedutíveis as despesas de custeio efetivas e necessárias ao exercício da atividade laboral desde que devidamente comprovadas com documentos hábeis idôneos escriturados em Livro Caixa.

COMPENSAÇÃO. IRRF. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO ACUSADO.

Pode ser compensado o IRRF, nos casos em que o sujeito passivo não detenha o respectivo comprovante de rendimentos, pela aplicação do instituto da interpretação mais favorável ao acusado, desde que o interessado apresente outros elementos de prova que no mínimo estabeleçam fundadas dúvidas quanto à efetividade da retenção

SUSTENTAÇÃO ORAL. SOLICITAÇÃO.

O recurso voluntário não é o instrumento adequado para solicitação de sustentação oral. Tal faculdade deve ser formalizada pelo interessado mediante

preenchimento de formulário específico disponibilizado no sítio do CARF na internet, com observância, dos prazos regimentais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para restabelecer as deduções relativas às despesas com Livro Caixa e a compensação com IRRF.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão n.º 04-16.353, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande (MS) DRJ/CGE (fls. 642/672) que *manteve parcialmente* o auto-de-infração (fls. 432/447).

Abaixo, resumo do relatório do Acórdão da instância de piso:

(...)

Foi apresentada impugnação, f. 01-24, em 12/06/2007 através da qual o interessado, após arguir tempestividade e a ausência de intimação para comprovar as despesas do livro caixa, argumentou, em síntese:

a) Que, tendo prestado serviços a três entes públicos do Estado de Mato Grosso do Sul, nenhum deles apresentou DIRF mas que, por sua solicitação dois deles sanaram sua falta, deixando, contudo, a Câmara Municipal de Maracaju de fazê-lo, apesar de seu pedido nesse sentido. Entretanto, apresentou cópia do processo no Tribunal de Contas do Estado que, entende, comprova a licitude de seus atos e a retenção do imposto, não podendo ser penalizado em lugar da fonte pagadora. Junta jurisprudência que entende aplicável A matéria;

b) Que, intimado a apresentar documentos relativos às despesas médicas, diligenciou junto aos profissionais que lhe prestaram serviços, obtendo êxito parcial, de vez que um deles havia falecido. Afirma que o fato de ter comprovado satisfatoriamente parte das despesas faz presunção favorável veracidade das restantes; que o fato de um dos profissionais ser mencionado em outros processos não traz a

certeza de que os recibos apresentados sejam fraudulentos; que os recibos apresentados não foram declarados inidôneos pela Receita Federal e os recibos foram preenchidos na forma da lei. Analisa a legislação e jurisprudência que entende aplicável ao caso;

c) Que não houve intimação para apresentar os documentos relativos As despesas escrituradas em livro-caixa, o que seria de pronto atendido se feito, circunstância que macula de nulidade a autuação, conforme jurisprudência que evoca. Apresenta documentos e escrituração para análise, prestando esclarecimentos quanto às suas circunstâncias e natureza.

Por fim, requer:

a) Preliminarmente a nulidade parcial da autuação, na parte tocante ao livro caixa, com a aplicação do § 3º, art. 59, do Decreto nº 70.235/72, no que no mérito puder beneficiar o impugnante;

b) No mérito, a improcedência do lançamento, pelas razões expostas na impugnação.

Consta do voto da relatoria de piso, especialmente o seguinte:

(...)

O contribuinte apresentou, a título de comprovação, os documentos de f. 143-208, consistindo na escrituração propriamente dita e nos documentos que a embasaram. Por aí se constata que as despesas consistem em:

a) despesas com telefone 67 325-8075, em nome de Lilian Cristina Ciconhini, no endereço Rua da Liberdade, 525, Campo Grande/MS;

b) despesas com serviço de assistência jurídica prestado por Adriano Martins da Silva;

c) despesas com motorista José Lidio Lopes Marques, sem vínculo empregatício;

d) despesas com telefone celular em nome de Arnaldo Puccini Medeiros;

e) despesas com telefone 67 325-8075, em nome de Anel Dittmar Raghiant, no endereço Rua da Liberdade, 525, Campo Grande/MS;

f) despesas com limpeza de escritório;

g) despesas com telefone 67 341-8342, em nome de Arnaldo Puccini Medeiros, no endereço Rua Alice Barbosa Lopes, 47, Campo Grande/MS;

Das despesas enumeradas, não são dedutíveis as despesas com motorista, pois, segundo a alínea "b", do § 1º, art. 6º da Lei nº 8.134/90 e alterações posteriores, as despesas com transporte e locomoção somente são dedutíveis quando a atividade exercida é a de representante comercial autônomo.

Também não deve ser admitida a despesa com o telefone 67 341-8342, no endereço Rua Alice Barbosa Lopes, 47, Campo Grande/MS, por não estar comprovada

sua pertinência com o exercício da atividade, uma vez que instalado em endereço diverso daquele do escritório.

Quanto às despesas com assistência jurídica, não foi feita comprovação suficiente de sua necessidade para a percepção das receitas e manutenção da fonte pagadora.

Nada foi dito ou comprovado a respeito do que teria feito a assistência jurídica em prol do auferimento de rendimentos pelo contribuinte, nem sua contribuição para o desenvolvimento de sua atividade profissional.

Houve apenas uma tênue tentativa de comprovar a efetividade dos serviços prestados, pela petição de f. 209 e seguintes, e termo de audiência de f. 219.

A petição supramencionada foi assinada juntamente com outro advogado, que não impugnante, o Dr. Ary Raghiant Neto, o que, por si só já fragiliza o alegado vínculo de prestação de serviços com o impugnante.

Sobre o termo de audiência, não foi possível depreender-se qual a relação teria com o impugnante já que, pelo que nele consta, não se identificou qualquer elemento que a ele o vinculasse. Trata-se de audiência em que participou o Dr. Adriano Martins da Silva — isto é certo — mas desconhece-se qual a participação do impugnante no ato.

Não fosse por isso, a apresentação de apenas dois documentos é insuficiente para comprovar a efetividade dos serviços prestados por todo um ano, já que foram contabilizados pagamentos mensais a esse título, durante todo o ano-calendário em questão.

E, note-se bem, mesmo esses dois documentos têm reduzido valor, por não vinculados claramente ao contribuinte.

Assim, não deve ser considerada, para fins de dedução, a despesa escriturada como assistência jurídica.

As demais despesas, por atenderem aos requisitos legais, devem ser consideradas para fins de dedução da base de cálculo do imposto, totalizando R\$ 8.441,02 (R\$ 23.233,12 escriturados no livro caixa, menos R\$ 12.000,00 das despesas com assistência jurídica, R\$ 2.756,50 de despesas com transporte e R\$ 35,60 de despesas com o telefone 67 341-8342).

(...)

No caso em exame, a Auditoria-Fiscal intimou o contribuinte e os prestadores de serviços odontológicos indicados na declaração de ajuste a apresentar elementos que corroborassem a efetividade do tratamento e do pagamento ou recebimento, sendo atendido no que toca ao profissional Pedro Tales Morettini, que apresentou elementos subsidiários considerados convincentes pela Auditoria-Fiscal.

Quanto ao profissional Otacílio Dias Vieira, nenhum elemento adicional foi obtido, razão pela qual a correspondente despesa foi glosada.

Esclareceu o impugnante que tal profissional faleceu em 20 de setembro de 2006, o que impossibilitou a obtenção de qualquer documento proveniente de seu arquivo pessoal.

Em que pese a ocorrência do lamentável fato, ainda assim não estaria o contribuinte impedido de apresentar comprovação dos efetivos desembolsos correspondentes aos pagamentos realizados ao profissional, que foram concentrados em algumas datas e montam a valores expressivos, bem como esclarecer em que consistiria tal tratamento.

O fato de, no mesmo ano, ter recorrido aos serviços de profissional da mesma área, Pedro Tales Morettini, com o qual realizou tratamento compreensivo, é fato indiciário que milita contra a necessidade ou mesmo a ocorrência do tratamento alegado, com o Otacílio Dias Vieira, o que, conjugado com a falta de especificação dos serviços realizados por este, e de qualquer outro elemento que os corroborassem, valida a glosa efetuada pela Auditoria-Fiscal.

(...)

A prova de retenção de imposto na fonte se faz pelo comprovante de rendimentos, emitido pela fonte pagadora, corroborado pela Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte também por ela apresentada, conforme art. 11, do Decreto-Lei 1.965/82, na redação dada pelo Decreto-Lei 2.065/83 e art. 55 da Lei 7.450/85.

Tais elementos não constam do autos, nem dos sistemas de processamento eletrônico de declarações, da Receita Federal.

A entrega do comprovante anual de rendimentos é uma obrigação da fonte pagadora, e a falta de cumprimento desta obrigação a sujeita às penalidades previstas na legislação, a serem aplicadas pela Administração Tributária.

Porém, por se tratar de um comportamento omissivo, em geral somente o beneficiário do rendimento sabe da falta cometida. Por isso a Receita Federal orienta, em sua publicação "Perguntas e Respostas — Pessoa Física", a que aqueles que não receberam os comprovantes de rendimento, comuniquem o fato, contemporaneamente à sua ocorrência, para que sejam adotadas as medidas cabíveis.

Com esta atitude por parte do beneficiário, seria possível à Receita Federal aplicar as medidas previstas na legislação, o que melhor asseguraria os interesses tanto do Fisco quanto do contribuinte. Assim não procedendo, fica este prejudicado por não dispor do documento adequado a provar a retenção, o que é necessário para que dela possa usufruir.

Na falta dos elementos acima mencionados, em homenagem à garantia de ampla defesa, a prova poderia ser feita mediante documentos que demonstrassem, indubitavelmente, as causas jurídicas da retenção, bem como sua efetiva ocorrência, preferencialmente mediante documentos bancários cujas datas e valores em confronto com os primeiros, permitissem por isso concluir.

Trouxe o contribuinte elementos que esclarecem a causa jurídica do rendimento— cópia do processo de análise da despesa no Tribunal de Contas —, mas sua análise permite concluir pela não ocorrência da retenção.

Explica-se.

Ainda que da apreciação do contrato não tenha resultado a aplicação de penalidade ao dirigente do órgão contratante, f. 115, é de se salientar que a decisão do TCE abordou apenas a questão relativa ao processo licitatório.

Embora tenha a Câmara Municipal de Maracaju dito que efetuava o desconto do imposto, o Ministério Público, em seu Parecer n.º 4303/02 constatou que não houve desconto do imposto de renda na fonte, conclusão que foi adotada pelo relator do voto singular (f. 77/81 destes autos).

No processo de apreciação da despesa houve reconsideração quanto à aplicação da penalidade ao dirigente do órgão, mas a conclusão relativa à não retenção do imposto não foi modificada.

(...)

Conforme se conclui dos atos citados, inexistente dúvida de que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto de renda cuja retenção deixou de ser feita pela fonte pagadora, ou que não foi adequadamente comprovada, é do próprio contribuinte pessoa física, que, não o fazendo espontaneamente, sujeitou-se ao lançamento de ofício com os acréscimos que lhe são próprios.

(...)

Em sede de recurso administrativo, (fls. 690/752), o recorrente, basicamente, repisa os argumentos de sua peça impugnatória.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

### **Matéria em Julgamento**

As matérias em julgamento no presente Recurso Voluntário *são: as deduções indevidas de despesas médicas no valor de R\$ 9.000,00; de Livro Caixa no valor de R\$ 12.000,00; e a compensação indevida de Imposto de Renda Retido na Fonte no valor de R\$ 1.504,80.*

### **Matéria não recorrida**

Inicialmente, cabe informar que o sujeito passivo *não se insurge parcialmente* contra a glosa de *despesas de livro caixa no valor global de R\$ 2.792,46 (despesas com motorista e telefone)*. Não há na peça recursal sequer uma linha sobre o referido assunto. Trata-se, portanto, de matéria não impugnada. Sobre o assunto, convém reproduzir o inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 que estabelece:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

Por seu turno, o art. 17 do mesmo diploma legal é no sentido de que será considerada não impugnada a matéria que não tenha sido objeto de contestação pelo interessado, *in verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Ademais, o art. 141 do Código de Processo Civil, norma de aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, estabelece que julgadores devem decidir nos limites da lide, sendo-lhes defeso conhecer de questões cuja lei exige iniciativa do litigante, *in verbis*:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

Isto posto, considerando a incidência de preclusão, deixamos de analisar o mérito acerca desta matéria.

### **Preliminar**

### **Nulidade**

O recorrente afirma que não foi intimado pela autoridade fiscal para apresentar documentos relativamente as despesas escrituradas em seu livro caixa. Entende que as deduções glosadas eram cabíveis e estão longe de serem exageradas, não se enquadrando portanto na exceção elencada no §1º do artigo 73 do RIR. Desta forma, autuação, acerca dessa rubrica, não poderia prevalecer em virtude da falta de fiscalização prévia por parte da RFB, ensejando a nulidade desta glosa.

Vejamos o que consta no §1º do artigo 73 do Decreto. 3.000/99:

Art. 73. *Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora* (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, *poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte*

A meu ver não assiste razão ao recorrente neste ponto, pois a legislação não estabelece critérios objetivos que definam o quantum a partir do qual sejam consideradas exageradas determinadas deduções (p.ex. um percentual entre a razão das deduções e dos rendimentos declarados).

A delimitação deste critério faz parte do poder discricionário legalmente atribuído ao agente fiscal durante sua atuação no procedimento fiscal.

Como bem informa a legislação acima, todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora, ou seja, ao seu julgamento.

Também não há dúvidas quanto à possibilidade da glosa de deduções sem a audiência do interessado, conforme previsto no § 1º daquele artigo e o constante na súmula nº 46 emitida por este Conselho:

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Noutro giro, verificamos que o presente auto de infração contém todos os itens considerados obrigatórios pelo artigo 10º do Decreto 70.235/72, bem como não identifiquei a incidência das situações previstas no artigo 59 do mesmo diploma legal, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Isto posto, **rejeito** a preliminar de nulidade da glosa da rubrica livro caixa.

## **Mérito**

### **Das deduções indevidas de despesas médicas**

Em síntese, assevera que é frequente o não reconhecimento pela Receita Federal dos recibos de pagamento como documento hábil e idôneo a comprovar despesas médicas, exigindo outras provas para satisfação da efetividade da prestação dos serviços. Afirma que o recibo de pagamento é, até prova em contrário, documento hábil e idôneo a comprovar despesas médicas dedutíveis, não bastando a simples suposição da inexistência da prestação dos serviços para deslegitimar o documento e possibilitar o lançamento e exigibilidade do crédito. Alega que o Auditor autuante ignorou a possibilidade do recorrente fazer provas adicionais acerca do tratamento, pois o profissional faleceu, em 20/09/2006, não tendo mais a família qualquer anotação ou documentos de seu consultório. Apresenta decisões judiciais e acórdãos do CARF favoráveis ao seu entendimento.

De início, convém reproduzir parcialmente a descrição dos fatos e enquadramento legal constante do Auto de Infração, in verbis:

(...)

Pelo exposto e em vista do valor elevado dos dispêndios, faz-se necessários elementos adicionais para comprovar a efetividade dos serviços prestados, bem como documentos complementares que comprovem os efetivos serviços de saúde prestados, sendo que solicitamos ao contribuinte documentos como fichas de exames, prontuário odontológicos, receituários ou outros elementos comumente utilizados nesse tipo de tratamento, bem como de cópias de cheques ou extratos bancários onde comprovem os pagamentos efetuados e os serviços prestados.

O contribuinte limitou-se a apresentar somente cópias dos recibos, sem qualquer outro elemento adicional comprobatório. O referido odontólogo, OTACÍLIO DIAS VIEIRA, apresentou declaração de imposto de renda como isento no ano de 2002.

Ressaltamos também, que o sr. OTACÍLIO, é mencionado em casos similares objeto de ação fiscal por essa Delegacia em que não se comprovaram os supostos serviços prestados e nem os respectivos pagamentos.

Pelo exposto, a fiscalização não poderá acatar as deduções pleiteadas pelo contribuinte por absoluta falta de comprovação legal da efetividade dos serviços e dos pagamentos efetuados.

Podemos concluir que o ponto de discordância resume-se, pode-se assim dizer, à obrigatoriedade de o contribuinte comprovar, após regularmente intimado, a efetividade dos serviços prestados por profissionais da área médica, mediante a apresentação de elementos adicionais, dos quais pretendeu se deduzir apenas por meio de recibos apresentados à Fiscalização.

A base legal para dedução de despesas dessa natureza está na alínea "a" do inciso II do artigo 8º da Lei 9.250/95, regulamentada no artigo 80 do RIR/99:

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

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;*

(...) (grifou-se)

Complementando a necessidade dessa comprovação, o Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda, RIR/1999, em seu art. 73, dispõe que:

Art. 73. Todas as deduções *estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora* (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, *poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte* (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 4º). (grifou-se)

Veja que a legislação estabeleceu a hipótese de a autoridade lançadora requerer documentos adicionais para a comprovação da efetiva realização dessas despesas, se assim entender necessário.

Em regra, a apresentação de recibos como forma de comprovação das despesas médicas, a teor do que dispõe o art. 80, § 1º, III, do RIR/1999, pode ser considerada suficiente, mas não restringe a ação fiscal apenas a esse exame.

Havendo qualquer dúvida quanto às deduções declaradas pelo contribuinte, a autoridade lançadora, tem não só o direito mas também o dever de exigir outras provas para certificar-se da efetividade da prestação dos serviços.

Cabe esclarecer que os recibos, porquanto manifestações unilaterais, não se prestam à comprovação inequívoca da ocorrência dos fatos neles descritos, como pretende o recorrente.

Os recibos e as declarações de pagamento contêm uma declaração de fato, o que faz com que *tenham aptidão para provar a declaração, mas não o fato declarado*, conforme dicção do parágrafo único do art. 408 do CPC:

*“Art. 408. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.*

*Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.”*

Esse dispositivo legal também esclarece que os recibos e as declarações de pagamento presumem-se verdadeiros somente em relação àqueles que participaram do ato.

O vigente Código Civil (CC - Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002) também disciplina o limite da presunção de veracidade dos documentos particulares e seus efeitos sobre terceiros:

*“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.*

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.

(...)

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Em síntese, como não há presunção de veracidade, perante o Fisco, do recibo a este documento atribui-se ordinário valor probatório.

Desta forma, entendo que as despesas médicas dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda restringem-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes, e se limitam, sim, a serviços comprovadamente realizados quando objeto de indagação pela autoridade fiscal, a partir de dúvida razoável, bem como a pagamentos especificados e comprovados.

No presente caso, a autoridade lançadora, conforme a transcrição dos fatos supracitada, discriminou os motivos que o levou a solicitar ao contribuinte provas adicionais da prestação dos serviços odontológicos não se afigurando irregulares, nem desarrazoadas, aquelas exigências.

Em que pese as considerações expendidas pelo interessado, a verdade é que o mesmo não trouxe aos autos qualquer outro documento, além dos recibos, capazes de comprovar a efetividade da prestação dos serviços com aquele profissional. Desta forma, ***mantenho a glosa sobre as deduções de despesas médicas no valor total de R\$ 9.000,00***, alinhando-me à conclusão da decisão de piso que manteve a autuação.

### **Das deduções indevidas de despesas escrituradas em livro caixa**

O interessado questiona os argumentos utilizados pelo julgador de piso para manutenção da glosa. Assevera que o Dr. Adriano Martins da Silva, à época, era advogado “novo” e seus atos eram de auxiliar com limitada autonomia. Afirma que a presunção de 1ª instância não deve ser mantida porque foram apresentados recibos da época, bem como declaração do beneficiário confirmando a prestação dos serviços e seu respectivo recebimento (e-fls. 397). Afirma que é certa a possibilidade de serem deduzidos tais pagamentos a terceiros sem vínculos empregatício, desde que caracterizem despesas necessárias a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Abaixo transcrevo o artigo 75 do RIR/99 e resposta constante do manual de perguntas e respostas do IRPF acerca do tema, in verbis:

#### **Despesas Escrituradas no Livro Caixa**

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica (Lei n.º 8.134, de 1990, art. 6º, § 1º, e Lei n.º 9.250, de 1995, art. 34):

I - a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;

II - a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;

III - em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 47 e 48.

#### PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS

**397-São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?**

Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. *Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.* (grifos nossos)

Da análise da documentação acostada aos autos (e-fls. 284/385 e 397/419) podemos concluir pela regularidade dos procedimentos adotados pelo interessado. Entendo, diferentemente do decidido no acórdão combatido, que a documentação acostada aos autos são suficientes para demonstrar a prestação dos serviços e, conseqüentemente, a sua dedutibilidade. Certamente a atividade prestada, assessoria jurídica, está devidamente alinhada com as atividades desenvolvidas pelo recorrente e a legislação pertinente.

Isto posto, **restabeleço as deduções relativas às despesas com livro caixa no total de R\$ 12.000,00.**

#### Da compensação indevida de IRRF

O contribuinte discorda da decisão de piso que manteve a glosa sobre a compensação de IRRF, afirma que a decisão arrimou-se em premissa equivocada, desconsiderando o contrato e a confissão do próprio ente pagador que admitiu as retenções. Considera que o julgador de piso firmou sua decisão em interpretação isolada do MP especial do TCE, sendo que o contrato de prestação de serviços advocatícios foi firmado para o pagamento líquido de R\$ 2.000,00, já deduzidos os impostos retidos na fonte. Entende que a confissão do ente público de que havia procedido a retenção do imposto não pode ser desprezada pelo Fisco e menos ainda pelo julgador *a quo*. Afirma, ainda, que a Câmara Municipal não declarou a retenção e o contrato firmado a Receita Federal, sendo que o contribuinte cumpriu com suas obrigações e tudo declarou.

A autoridade lançadora fez constar na descrição dos fatos e enquadramento legal constante do Auto de Infração, o seguinte:

O contribuinte declarou o recebimento de rendimentos tributáveis da Prefeitura Municipal de Maracaju, no ano de 2002, o valor de R\$ 24.000,00 e, também, a retenção a título de imposto de renda retido na fonte de R\$ 1.504,80 sobre os referidos rendimentos, **porém, tais informações não constam no Sistema DIRF.**

Intimamos o contribuinte a apresentar documentos que comprovem os referidos rendimentos e a respectiva retenção.

O contribuinte **alegou problemas junto a Prefeitura para obter tais documentos e decorrido o prazo regulamentar nada foi apresentado.**

O contribuinte **reconhece o rendimento recebido pois efetuou os cálculos relativos ao imposto de renda na declaração anual incluindo tal rendimento e efetuou os respectivos recolhimentos.**

**Porém, não apresentou documento algum onde comprove a retenção** a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

Pelo exposto, a fiscalização não poderá acatar a compensação do IRRF por absoluta falta de comprovação da retenção efetuada.

O julgador de piso fez as seguintes considerações acerca deste ponto:

**A prova de retenção de imposto na fonte se faz pelo comprovante de rendimentos, emitido pela fonte pagadora,** corroborado pela Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte também por ela apresentada, conforme art. 11, do Decreto-Lei 1.965/82, na redação dada pelo Decreto-Lei 2.065/83 e art. 55 da Lei 7.450/85.

**Tais elementos não constam do autos, nem dos sistemas de processamento eletrônico de declarações, da Receita Federal.**

**A entrega do comprovante anual de rendimentos é uma obrigação da fonte pagadora, e a falta de cumprimento desta obrigação a sujeita às penalidades previstas na legislação,** a serem aplicadas pela Administração Tributária.

(...)

Trouxe o contribuinte elementos que esclarecem a causa jurídica do rendimento — cópia do processo de análise da despesa no Tribunal de Contas —, **mas sua análise permite concluir pela não ocorrência da retenção.**

(...)

**Embora tenha a Câmara Municipal de Maracaju dito que efetuava o desconto do imposto, o Ministério Público, em seu Parecer n.º 4303/02 constatou que não houve desconto do imposto de renda na fonte, conclusão que foi adotada pelo relator do voto singular (f. 77/81 destes autos).** (grifos nossos)

No presente caso, há um conflito de informações acerca da retenção do imposto de renda. De um lado, o contribuinte apresenta cópia de contrato no qual é afirmado expressamente que os valores remunerados serão pagos já deduzidos os valores de IRRF (e-fls 86), bem como o ofício (e-fls. 114/116), assinado pelo Presidente da Câmara Municipal de Maracaju, confirma que o referido desconto estava sendo efetuado pela contabilidade. Apesar disso, o Ministério Público, analisando o caso, emitiu relatório concluindo pela ausência do desconto na fonte do IR (e-fls. 162).

A legislação vigente à época dos fatos trata o assunto da seguinte forma:

**DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.**

Art. 86. O imposto devido na declaração de rendimentos será calculado mediante utilização das seguintes tabelas:

Art. 87. Do imposto apurado na forma do artigo anterior, poderão ser deduzidos (Lei nº 9.250, de 1995, art. 12):

(...)

IV - o imposto retido na fonte ou o pago, inclusive a título de recolhimento complementar, correspondente aos rendimentos incluídos na base de cálculo;

(...)

§ 2º *O imposto retido na fonte somente poderá ser deduzido na declaração de rendimentos se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos*, ressalvado o disposto nos arts. 7º, §§ 1º e 2º, e 8º, § 1º (Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 55).

(...)

Art. 941. As pessoas físicas ou jurídicas que efetuarem pagamentos com retenção do imposto na fonte, *deverão fornecer à pessoa física beneficiária, até o dia 31 de janeiro, documento comprobatório, em duas vias, com indicação da natureza e do montante do pagamento, das deduções e do imposto retido no ano-calendário anterior*, quando for o caso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86).

(...)

Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§ 1º *O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento* (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 1º).

§ 2º *O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora*, ressalvado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 7º, e no § 1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55). (grifos nossos)

A legislação acima não deixa dúvidas quanto à necessidade de o contribuinte instruir a sua declaração com o respectivo comprovante de rendimentos, emitido pela fonte pagadora, no qual conste a discriminação dos valores retidos por antecipação.

Porém, diante da controvérsia acima explicitada, constante dos autos, entendo que estamos diante de uma situação na qual deve ser aplicado o disposto no artigo 112 do CTN, in verbis:

**Art. 112.** A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, *interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:*

I – à capitulação legal do fato;

II – à *natureza ou às circunstâncias materiais do fato*, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação. (grifos nosso)

Isto posto, e considerando a razoável existência de dúvida quanto à ocorrência da retenção do imposto de renda, ***decido pelo restabelecimento da compensação de IRRF no valor de R\$ 1.504,80.***

### **Sustentação oral**

Quanto à solicitação para utilização da faculdade de sustentação oral, informamos que não há previsão para que este Conselho proceda intimações acerca desse assunto, devendo o interessado formalizar este serviço mediante preenchimento de formulário específico disponibilizado no sítio do CARF na internet, com observância, no presente caso, do seguinte prazo regimental, in verbis:

Art. 61-A. As turmas extraordinárias adotarão rito sumário e simplificado de julgamento, conforme as disposições contidas neste artigo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

§ 2º A pauta da reunião será elaborada em conformidade com o disposto no art. 55, dispensada a indicação do local de realização da sessão, e incluída a informação de que ***eventual sustentação oral estará condicionada a requerimento prévio, apresentado em até 5 (cinco) dias da publicação da pauta***, e ainda, de que é facultado o envio de memoriais, em meio digital, no mesmo prazo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017) (grifos nossos)

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** nos termos do voto em epígrafe.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura