



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.722393/2011-26
ACÓRDÃO	2001-008.290 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VICENTE MOTA DE SOUZA LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2009

DECADÊNCIA AJUSTE ANUAL LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Somente se devidamente comprovado o recolhimento antecipado do tributo, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir da data do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

GASTOS COM INSTRUÇÃO

são dedutíveis os pagamentos de despesas com instrução efetuadas junto a estabelecimentos de ensino, relativamente: à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o Tecnológico. Não há, portanto, previsão legal para dedução de despesas com cursos preparatórios para exames de OAB ou concursos.

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

Somente é possível a dedução a título de pensão alimentícia de importâncias comprovadamente pagas em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, sendo que o valor correspondente ao 13º. salário não pode ser deduzido na apuração do imposto devido no ajuste anual.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos referentes aos institutos da prescrição e o da ausência de intimação, e, no mérito, em negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonça, Flavia Lilian Selmer Dias (substituto[a] integral), Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Rosimery Brandao Barbosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Flavia Lilian Selmer Dias.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento por meio da Notificação de Lançamento de fls. 67/74, até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

“(…)

Trata o presente processo de impugnação apresentada pelo interessado supra contra o lançamento de ofício do IRPF do Exercício 2009, Ano-Calendário 2008, formalizado na Notificação de Lançamento de fls. 29 a 35, decorrente da revisão de sua declaração anual, onde foi apurado imposto suplementar, multa de ofício e juros de mora, totalizando o crédito tributário de R\$ 6.439,16.

Na descrição dos fatos que deram origem ao lançamento (fls. 31 a 33), a autoridade fiscal informou, em suma, que, regularmente intimado, o contribuinte não atendeu à Intimação e, assim, o lançamento de ofício decorreu da glosa, por falta de comprovação, das seguintes deduções: Dependentes, Despesas Médicas, Pensão Alimentícia Judicial e/ou por Escritura Pública e Despesas com Instrução.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 03/04, em 27/09/2011, acompanhada dos documentos de fls. 05 a 54, onde argumentou, em suma, o que segue:

- Dedução de Dependentes: cometeu erro no preenchimento da declaração; ao perceber o erro, emitiu declaração em 10/11/2009, o que denota sua boa-fé.
- Dedução com Despesas de Instrução: o valor refere-se a despesas com instrução própria e foi respeitado o limite anual individual previsto na legislação tributária.

- Dedução de Despesas Médicas: o valor refere-se a despesas médicas do contribuinte conforme comprovante de rendimentos emitido pelo IBAMA.

- Dedução de Pensão Alimentícia Judicial: o valor refere-se a pagamento efetuado a título de pensão alimentícia, inclusive prestação de alimentos provisionais, conforme normas do Direito de Família, em decorrência de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou de escritura pública, no caso de divórcio consensual; e consta na declaração de rendimentos emitida pelo IBAMA.

Em observância ao disposto na Instrução Normativa RFB n.º 1.061, de 2010, que alterou a Instrução Normativa RFB n.º 985, de 2009, a Seção de Fiscalização da DRF/Campo Grande/MS analisou as questões de fato constantes na manifestação da contribuinte e, por meio do Despacho Decisório n.º 11/EQDIM, de 31/03/2015 (fls. 86), decidiu deferir a proposta de manutenção parcial da exigência, alterando o imposto suplementar de R\$ 3.275,93 para R\$ 504,26, com base no Termo Circunstanciado de fls. 83/84, no qual constou, em suma, que, da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte e telas do sistema IRPF malha, verificou-se que:

- A impugnação é tempestiva, por não haver prova da ciência da Notificação de Lançamento.

- As deduções relativas à Dependentes e Despesas Médicas foram comprovadas;

- O valor dedutível comprovado a título de pensão alimentícia é de R\$ 10.244,63, sendo que a diferença se refere ao 13º terceiro salário.

- Relativamente à despesa com instrução, não há previsão legal para dedução de despesas com cursos preparatórios para exames da OAB ou concursos.

O interessado foi cientificado desse Despacho Decisório por meio de Edital afixado na DRF/Campo Grande/MS (fls. 89) e não apresentou novo questionamento.

É o relatório.

(...).”

Decisão proferida pela DRJ/CGE, acórdão nº 04-40.950 da 3ª Turma, fls. 101/105, manteve as glosas pertinentes às materialidades Pensão Alimentícia e com Instrução.

O Acórdão ora sendo vergastado ficou devidamente ementado como segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. REVISÃO. GLOSA DE DEDUÇÕES.

Cabe restabelecer as deduções declaradas a título de dependente e despesas médicas, conforme previsão legal e comprovantes apresentados.

Somente é possível a dedução a título de pensão alimentícia de importâncias comprovadamente pagas em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, sendo que o valor correspondente ao 13º . salário não pode ser deduzido na apuração do imposto devido nº ajuste anual.

Somente são dedutíveis a título de despesas com instrução gastos com curso de educação regular, como previsto na legislação tributária.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/06/2016, fls. 119, o sujeito passivo interpôs, em 12/07/2016, Recurso Voluntário, fls. 111/118, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) o recurso voluntário é tempestivo, conforme documentos juntados aos autos
- b) as despesas com instrução estão comprovadas nos autos
- c) ocorrência de decadência e/ou prescrição do crédito tributário, nos termos do art. 150, §4º, do CTN
- d) nulidade por falta de intimação válida do lançamento ao sujeito passivo
- e) prescrição da cobrança do crédito tributário prevista no art. 174 do CTN
- f) ocorrência de prescrição intercorrente

Os autos foram encaminhados para o CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

1. Admissibilidade

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social. Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é *a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil*. Ainda segundo o professor, com a preclusão, *evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz*. Tal princípio busca garantir o

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226.

avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação. Os artigos 16 e 17 do Decreto 70.235/1972 assim determinam:

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

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

É a impugnação que instaura o litígio administrativo, de modo que **a matéria ventilada no recurso deve guardar correspondência com o que foi alegado originalmente, garantindo a estabilidade da relação processual**. A parte contrária não poderá ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, e foi exatamente o que ocorreu no presente caso.

Em seu recurso ora sob exame, o sujeito passivo trouxe novos pedidos, invocando o instituto processual da prescrição em suas diversas modalidades que, ao seu sentir, macularia a higidez do lançamento ora sendo guerreado; bem como apontando que teria havido ausência de intimação e intimação em desacordo com a legislação durante o curso da ação fiscal.

Porém, não é possível inaugurar o debate da matéria em 2ª instância, porquanto o interessado deixou de cumprir regra expressa do art. 17 do Decreto nº 70.235/72 e é condição de admissibilidade recursal o questionamento das matérias pela via impugnatória.

Dessa forma, entendo que os argumentos dantes transcritos não devem ser conhecidos por falta de controvérsia. Não se conhece de argumento apresentado em recurso voluntário que aborde matéria que não tenha relação direta com o lançamento, ou que tenha sido trazida apenas em sede de Recurso Voluntário.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos referentes aos institutos da prescrição e o da ausência de intimação.

2. Delimitação da lide

O litígio recai sobre a pretensão visando a decretação da nulidade do lançamento em virtude da decadência, bem com relativamente a manutenção dos valores glosados e mantidos pela autoridade de piso relativos a gastos com instrução, R\$ 2.029,00, e de Pensão Alimentícia, R\$ 1.380,81.

3. Mérito

3.1. Decadência

Alega o ora recorrente em sua peça recursal que, ao seu entender, o lançamento ora sendo guerreado se encontraria fulminado pelo instituto da decadência, invocando Súmula do STJ e o artigo 150, § 4º do CTN.

Preliminarmente, sabe-se que a discussão acerca da decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa, que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

No momento da publicação do CTN, a questão não tinha tanta importância, uma vez que eram poucos os tributos para os quais a legislação atribuía ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Entretanto, atualmente, em nossa sociedade de consumo, onde milhares de operações sujeitas à tributação ocorrem simultaneamente, tornou-se impossível para o Fisco efetuar o lançamento direto, e praticamente todas as exações adotaram o modelo de transferir para o contribuinte o dever de apurar e recolher, fazendo a Administração apenas o controle posterior.

As diversas correntes doutrinárias agora se digladiam sobre qual das regras de decadência deve se utilizar para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo que, no âmbito da 2ª Seção de Julgamento do CARF, prevalecia a ideia de que seria sempre a do art. 150, §4º, do CTN, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Contudo, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF no 1.634, de 21 de dezembro de 2023, introduziu o art. 99 no Regimento Interno do CARF RICARF, com a seguinte redação:

Art. 99.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

De se observar que não assiste razão ao ora recorrente em sua matéria defensiva. A Notificação de Lançamento que se encontra devidamente adunada às fls. 68 consta que a mesma foi lavrada no dia 04/07/2011, se referindo ao exercício de 2009.

Em se admitindo, apenas a título de ilustração, que teria havido retenção na fonte no ano-calendário de 2008, o marco para a contagem do prazo decadencial seria 31/12/2008, tendo em vista o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física ser complexo, destarte, o lançamento tributário poderia ter ocorrido até o dia 31/12/2013.

Ou seja, mesmo se levando em conta os prazos constantes nos artigos 150, § 4º, do CTN, ou o art. 173, I, também do mesmo diploma legal, em nenhuma das hipóteses o lançamento tributário objeto do presente processo estaria fulminado pela decadência.

3.2. Gastos com instrução

A autoridade de piso ao arrostar a presente matéria, em seu voto condutor assim deixou fundamento os motivos para a manutenção da glosa com tal rubrica:

“(…)

DEDUÇÃO - DESPESAS COM INSTRUÇÃO

A legislação tributária em vigor permite a dedução na declaração anual, no limite legal, de gastos com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, ao ensino fundamental, ao ensino médio, à educação superior e à educação profissional (Lei n.º 9.250/1995, art. 8º, II, “b”, Decreto 3.000/1999, art. 81).

O interessado declarou ter pago, no ano-calendário 2008, despesas de instrução própria no valor de R\$ 2.029,00 e, para comprovação, apresentou com a impugnação documentos que comprovam que o gasto foi efetuado com cursos diversos que não correspondem a curso regular previsto na legislação tributária para fins de dedução a título de despesas com instrução na apuração do IRPF.

(…).”

Considerando que as alegações de fundo constantes do presente recurso voluntário no tocante à materialidade da rubrica gasto com instrução que se encontra consubstanciada na Notificação de Lançamento de fls. 67/74, em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, fls. 3/4, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 12, I, o art. 114 do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de fato e de direito convincentes de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos excertos dantes transcritos do voto condutor neste particular.

3.3. Pensão Alimentícia Judicial

A autoridade de piso ao arrostar a presente matéria, em seu voto condutor assim deixou fundamento os motivos para a manutenção da glosa com tal rubrica:

“(…)

DEDUÇÃO - PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL

O art. 8º, II, “f”, da Lei n.º 9.250/1995 dispõe sobre a possibilidade de dedução no ajuste anual de *“importâncias pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente, inclusive a prestação de alimentos provisionais”*.

O interessado deduziu em sua DAA-IRPF/2009 o valor de R\$ 11.625,44 a título de pensão alimentícia **judicial**, **código 30**, que teria pago para Gilvania Maria Ribeiro da Silva. Com a impugnação, ele apresentou documentos que permitem restabelecer a dedução do valor de R\$ 10.244,63, posto que a diferença se refere ao 13º terceiro salário e somente pode ser deduzida do imposto apurado sobre esse rendimento, que é de tributação exclusiva na fonte.

(...).”

Considerando que as alegações de fundo constantes do presente recurso voluntário no tocante à materialidade da rubrica gasto com instrução que se encontra consubstanciada na Notificação de Lançamento de fls. 67/74, em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, fls. 3/4, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 12, I, o art. 114 do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de fato e de direito convincentes de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição dos excertos dantes transcritos do voto condutor neste particular.

4. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, somente com relação ao instituto da decadência e dos valores das glosas mantidas pela autoridade de piso pertinentes a gastos com instrução e pensão alimentícia judicial, e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima