



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10283.005354/2007-50
Recurso nº 169.201 Voluntário
Acórdão nº **2201-01.181 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de junho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente DARLENE NORBERTO DE CARVALHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004

Ementa: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - DEDUÇÕES - No lançamento de ofício, a manifestação do autuado não se caracteriza como pedido de retificação de declaração, mas sim como impugnação de lançamento, portanto toda a matéria tributável é passível de alteração (Parecer Normativo CST 67, de 1986).

DEPENDENTE. COMPANHEIRO. COMPROVAÇÃO DO VINCULO DE DEPENDÊNCIA. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPF. O companheiro ou a companheira somente pode ser considerado dependente para fins fiscais se comprovada vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUSTAVO LIAN HADDAD - Relator.

(assinado digitalmente)

EDITADO EM: 18/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah e Rodrigo Santos Masset Lacombe.

Relatório

Contra a contribuinte acima qualificada foi lavrado, em 30/07/2007, o auto de Infração de fls. 07, relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2003, exercício 2004, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 6.415,08, dos quais R\$ 2.866,43 correspondem a imposto, R\$ 2.149,82 a multa de ofício e R\$ 1.398,81 a juros de mora calculados até 31/07/2007.

Conforme se verifica da Descrição dos Fatos e do Enquadramento Legal (fls. 08/09) o lançamento decorre da glosa de despesas médicas não comprovadas e da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica:

“Dedução Indevida de Despesas Médicas

Glosa do valor de R\$989,18, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução.

Complementação da Descrição dos Fatos

Intimada a comprovar as despesas médicas declaradas, contribuinte apresentou apenas o comprovante UNIMED, o qual registra despesa no montante de R\$3.016,96. Glosa das demais despesas por falta de comprovação.

(...)

Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício

Da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e das informações constantes dos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 52.359,02, recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$0,00.

Contribuinte apresentou laudo médico para comprovar a condição de isenta do imposto de renda com CID F-33-2, o qual não está elencado entre as moléstias que dão direito à isenção (Lei 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV e art. 39, inciso XXXIII do Regulamento do Imposto de Renda).”

Cientificada do Auto de Infração em 09/08/2007 (conforme AR de fls. 43) a contribuinte apresentou, em 06/09/2007, a impugnação e documentos de fls. 01/40, sustentando, cujas alegações foram assim sintetizadas pela autoridade julgadora de primeira instância:

“a) Os rendimentos ditos omitidos não são rendimentos do trabalho, e sim de aposentadoria;

b) O imposto já foi retido;

c) requer a confirmação da condição de dependente, como cônjuge, do Sr. Ornar Mediei Almeida, do qual anexa, além de outros documentos, a certidão de casamento civil e religioso, bem como comprovantes de despesas médicas deste;

d) requer o reconhecimento de despesas com instrução;

e) requer a confirmação da condição de dependente das filhas do sr. Ornar Mediei Almeida;”

A 2ª Turma da DRJ em Belém, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, pelos seguintes fundamentos:

- Pela legislação tributária somente são considerados como dependentes o companheiro(a) com quem o contribuinte tenha filho ou viva há mais de 5 anos, ou cônjuge.
- O Sr. Ornar Mediei Almeida passou à condição de cônjuge somente em 23/04/2007, conforme certidão de fl. 17, não estando, desta forma, confirmada a dependência para o ano calendário 2003.
- Dessa forma, inviável a dedução de despesas médicas relacionadas ao Sr. Omar Médici Almeida ou as deduções relacionadas às filhas deste.
- Adicionalmente, a DIRPF Exercício 2004 (lis 47/50), objeto de análise, não traz a informação da pretensa dependência quanto ao Sr. Omar Mediei Almeida e a suas filhas.
- Assim, a contribuinte pleiteia a retificação de sua DIRPF em sede de impugnação o que é vedado nos termos da legislação em vigor.

Cientificada da decisão de primeira instância em 14/04/2008, conforme AR de fls. 55, e com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em 14/05/2008, o recurso voluntário de fls. 57/65, por meio do qual reitera o quanto alegado em sua impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

A Recorrente pleiteia o cancelamento do auto de infração pelo reconhecimento (i) de que o Sr. Ornar Mediei Almeida, atual companheiro, e suas filhas, seriam dependentes da Recorrente e (ii) como despesas dedutíveis as despesas médicas incorridas pelo Sr. Ornar.

A DRJ negou provimento à impugnação por entender que (i) a Recorrente pretende efetivamente retificar sua declaração de ajuste após o lançamento, o que lhe seria vedado, e (ii) não restou comprovado que o Sr. Ornar ou suas filhas eram dependentes da Recorrente.

Em suas razões de recurso a Recorrente reitera suas razões de impugnação e pleiteia a reforma do v. acórdão.

Entendo que não procede o entendimento da DRJ no sentido de que o pleito da dedução de dependência ou despesas médicas implicaria pedido retificação da declaração original, o que é vedado após o início do procedimento fiscal.

No âmbito do lançamento de ofício, a impugnação do contribuinte instaura a possibilidade de revisão do lançamento relativo ao tributo autuado, nos termos das regras do procedimento administrativo fiscal.

A revisão do lançamento, nesta seara, pode abranger todo e qualquer aspecto que influa nos elementos da regra-matriz de incidência. No caso do imposto de renda da pessoa física de apuração anual, tais elementos incluem, na formação da base de cálculo, os rendimentos e as deduções, quaisquer que sejam elas e ainda que não pleiteadas na declaração de rendimentos.

Esta linha de raciocínio foi adotada no Parecer Normativo CST 67, de 1986, segundo o qual a impugnação instaura a possibilidade de revisão completa do lançamento ainda que este tenha sido feito com base em declarações do sujeito passivo.

3. O CTN consagra três institutos distintos que asseguram ao sujeito passivo o direito de influir na alteração do crédito tributário, cada qual com disciplina própria e intervindo em momentos diferentes do procedimento administrativo:

a) pedido de retificação da declaração que serviu de base para a constituição do crédito tributário, cujos erros não tenham sido retificados pela autoridade administrativa (CTN, art. 147. , § 2º), desde que o sujeito passivo não esteja ainda regularmente notificado do lançamento, a menos que não implique redução ou exclusão de tributo (CTN, art. 147. , § 1º);

b) impugnação do lançamento, visando a alterar, por intermédio de processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235/72), o lançamento regularmente notificado (CTN, art. 145. , I), ainda que o crédito exigido tenha sido constituído com base na declaração prestada pelo próprio sujeito passivo;

c) pedido de restituição, formulado em função de o sujeito passivo haver recolhido, espontaneamente ou em atendimento a cobrança direta ou indireta do Fisco, tributo indevido ou maior que o devido (CTN, art. 165.).

3.1 É apenas aparente o conflito entre os arts. 165 e 145 do CTN, assim como entre este último dispositivo e o § 1º do art.

147. , pois cada uma dessas normas versa sobre instituto distinto.

3.2 Estando o crédito tributário regularmente constituído pelo lançamento notificado ao sujeito passivo, este não mais poderá solicitar a retificação da declaração de rendimentos (CTN, art. 147. , § 1º), mas ser-lhe-á assegurado o direito de impugnar a exigência fiscal (CTN, art. 145. , inc. I) ou, ainda, de pleitear a restituição do tributo recolhido indevidamente ou a maior que o devido (CTN, art. 165. , I).

3.4 O pedido de retificação, que vise a reduzir ou excluir tributo regularmente notificado, deverá ser considerado e tratado como impugnação, se ainda não pago o conseqüente crédito tributário, e como pedido de restituição se o tributo já tiver sido recolhido. Similarmente, a impugnação de lançamento, cujo crédito tributário tenha sido pago, deverá ser considerada e tratada como pedido de restituição.

4. O fundamento jurídico do direito à restituição do indébito tributário, assim como dos demais institutos que ensejam a alteração, direta ou indireta, do crédito tributário, é a restauração da licitude do ato praticado sem causa legal, e não o simples erro cometido pelo sujeito passivo.

4.1 A própria administração tributária tem o dever de reconhecer o ato ilícito, representado pelo pagamento sem título, aceito ou exigido.

4.2 O direito assegurado, pelo art. 165. do CTN, ao sujeito passivo, ultrapassa a :simples permissividade, contrapondo-se-lhe a obrigação que tem o sujeito ativo de efetuar a restituição, em face do direito público subjetivo, outorgado pela Constituição ao sujeito passivo de ser tributado exatamente como prescreve a lei.

4.3 De vez que nem mesmo a vontade do sujeito passivo é eficaz para suprir a falta da lei, ainda que precluso o direito do contribuinte de intentar a alteração do crédito tributário, a administração fiscal deverá efetuá-la de ofício, nos termos do art. 149. do CTN, quando verificar que o pagamento foi feito ou exigido erroneamente, à vista dos elementos definidos na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória. Assim como a omissão do sujeito passivo não legitima a cobrança ou o pagamento indevidos ou a maior que o devido, a simples perda de prazo não transforma uma exigência ilegal em legal.

4.4 Não estando encerrado o processo administrativo fiscal de determinação e exigência dos créditos tributários da União, a não impugnação do sujeito passivo não impede que a autoridade administrativa promova a correção da exigência indevida (Decreto nº 70.235/72, art. 21. , §§ 1º e 2º).

5. O texto do art. 165. do CTN não impede, portanto, que o sujeito passivo, tendo deixado de tomar a iniciativa de promover

a alteração do lançamento, através de pedido de retificação da declaração ou de impugnação tempestiva da exigência fiscal, exerça seu direito de pleitear a restituição do tributo recolhido em desacordo com a lei, pois, se, por um lado, o lançamento estabelece para o contribuinte a obrigação de pagar o tributo, por outro lado confere-lhe o direito a que sejam observadas as normas legais de caráter substancial ou procedimental aplicáveis à espécie. Mesmo a prolação de decisão administrativa contrária ao sujeito passivo não deve criar óbice à autoridade pública para sanear ato intrinsecamente viciado pela ilegalidade, eis que a inobservância da lei viola o direito de quem efetua pagamentos não voluntários, como são os tributos.

5.1 Embora se possa afirmar que não constitui pagamento indevido o recolhimento do crédito tributário regularmente constituído e não impugnado tempestivamente pelo sujeito passivo, essa assertiva funda-se na presunção de que o crédito tributário tenha sido regularmente constituído, ou seja, conformando-se estritamente com as normas legais.

6. Em face da amplitude dos termos do art. 165. do CTN, a repetição do indébito tributário pode ser pleiteada pelo sujeito passivo, sendo irrelevante se o pagamento do imposto tiver sido precedido de instauração de fase contenciosa, bastando fique demonstrada a ocorrência de uma das hipóteses previstas no referido artigo.

A jurisprudência deste E. Colegiado também já examinou questão assemelhada, tendo assim se pronunciado:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEDUÇÕES - No lançamento de ofício, a manifestação do autuado não se caracteriza como pedido de retificação de declaração, mas sim como impugnação de lançamento, portanto toda a matéria tributável é passível de alteração (Parecer Normativo CST 67, de 1986).”

(Acórdão 104-21.702, Rel. Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão de 23/06/2006)

Dessa forma, entendo ser possível a apreciação pelo julgador tributário no âmbito do processo administrativo federal qualquer alegação que afete a apuração da base de cálculo, inclusive deduções não apresentadas na declaração, desde que comprovadas. Tal apreciação não se faz no âmbito da retificação da declaração, como bem sinalizou o PN 67, de 1986.

Estabelecida esta premissa cabe examinar se efetivamente demonstrou a Recorrente o direito à dedução dos valores de dependentes e despesas médicas

O artigo 77 do Regulamento do Imposto Renda assim regula as situações que caracterizam dependência para fins fiscais, *in verbis*:

“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.

§ 1º Poderão ser considerados como dependentes, observado o disposto nos arts. 4º, § 3º, e 5º, parágrafo único:

I - o cônjuge;

II - o companheiro ou a companheira, desde que haja vida em comum por mais de cinco anos, ou por período menor se da união resultou filho;

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;

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

V - o irmão, o neto ou o bisneto, sem arrimo dos pais, até vinte e um anos, desde que o contribuinte detenha a guarda judicial, ou de qualquer idade quando incapacitado física ou mentalmente para o trabalho;

VI - os pais, os avós ou os bisavós, desde que não auferam rendimentos, tributáveis ou não, superiores ao limite de isenção mensal;

VII - o absolutamente incapaz, do qual o contribuinte seja tutor ou curador.

§ 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.

§ 3º Os dependentes comuns poderão, opcionalmente, ser considerados por qualquer um dos cônjuges.

§ 4º No caso de filhos de pais separados, poderão ser considerados dependentes os que ficarem sob a guarda do contribuinte, em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente.

§ 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.” (original sem grifos)

No caso do cônjuge ou companheiro, que para ser considerado como dependente, de acordo com a legislação tributária, é necessário que se comprove (i) a convivência em comum por um período de 5 (cinco) anos ou (ii) que os companheiro tenham filho(a) em conjunto.

Ocorre que, no presente caso, nenhum dos documentos apresentados em sua impugnação ou juntamente com o seu recurso voluntário comprovam que, tomando-se como

referência o ano-calendário de 2003, a Recorrente vivia em união estável com o Sr. Omar há 5 anos ou que eles possuíam filhos em comum.

Particularmente no tocante à declaração apresentada pela Recorrente para a empresa Varig, tal documento está datado de 29/05/2001, não bastando, por si só, para comprovar a existência de união estável pelo período de 5 anos anteriores a 2003.

Assim, em face da ausência da comprovação da existência de união estável, nos termos da legislação fiscal, válida para o ano-calendário de 2003, não há como considerar o Sr. Omar como seu dependente. Por fim e como decorrência também não há como aceitar como dedutíveis para a Recorrente as despesas médicas por ele incorridas.

Em relação às filhas do Sr. Omar, ausente a caracterização de união estável não se pode considerá-las enteadas da Recorrente.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

Gustavo Lian Haddad - Relator

(assinado digitalmente)