



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10725.002994/2008-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-006.898 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2020
Recorrente ELIO JOSE GONCALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

IRPF. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

IRPF. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DEPENDENTES. ENQUADRAMENTO LEGAL.

Os dependentes fiscais são somente aqueles que se enquadram nos termos da lei, independente de serem dependentes financeiramente do contribuinte.

IRPF. DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO À PREVIDÊNCIA PRIVADA/FAPI.

Somente podem ser deduzidos os pagamentos efetuados à previdência privada/FAPI em nome do contribuinte e/ou de seus dependentes.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS AUFERIDO POR TERCEIRO NÃO DEPENDENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode imputar ao contribuinte a infração por omissão de rendimento auferido por pessoa que não é considerada seu dependente.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento a omissão de rendimentos no valor de R\$ 8.346,00 recebidos por Thiago Fragoso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 59/70 interposto contra decisão da DRJ em Rio de Janeiro II/RJ, de fls. 45/54 a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 08/16, lavrado em 20/10/2008, relativo ao ano-calendário de 2005, com ciência do contribuinte em 30/10/2008, conforme AR de fls. 42.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por: (i) deduções indevidas de (i.a) Previdência Privada e Fapi, (i.b) com Dependentes, (i.c) de Despesa de Instrução e (i.d) de despesas Médicas; além de (ii) omissão de rendimento do trabalho com vínculo empregatício, no valor histórico total de R\$ 33.437,59, já acrescido do justo de mora, da multa do ofício de 75%.

De acordo com a Descrição dos Fatos e do Enquadramento Legal, de fls. 09/13, as infrações foram assim descritas:

- Dedução indevida de previdência privada e Fapi: glosa do valor de R\$ 4.915,21, por se referir a não dependente (o valor total pago à Brasilprev foi de R\$ 6.091,13 – fl. 38).
- Dedução indevida com dependentes: glosa do valor de R\$ 5.616,00, conforme o a seguir descrito:
 - - Rafael Fragoso Gonçalves e Thiago Fragoso Gonçalves (código 21): não comprovou a relação de dependência.
 - - Daiane Gonçalves Fragoso e Aline Ribeiro Leal Lopes (código 41): não comprovou deter a guarda judicial.

- Dedução indevida de despesa de instrução: glosa do valor de R\$ 8.792,00, por falta de comprovação ou por falta de previsão legal (de acordo com a DAA -fl. 38 – as despesas de instrução se referiram aos dependentes Carolina, Thiago, Rafael e Ana Maria, cada um com despesas de R\$ 2.198,00).
- Dedução indevida de despesas médicas: glosa do valor de R\$ 20.867,56, em razão da não apresentação de comprovantes das despesas médicas, com exceção dos valores pagos para UNIMED (R\$4.075,69).
- Omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício no valor total de R\$ 19.819,61, dos quais:
 - R\$ 5.536,51 foram imputados a seu cônjuge (dependente) Ana Maria Werneck Fragoso Gonçalves (CPF 418.285.777-15) em decorrência do trabalho prestado à Prefeitura Municipal de Cachoeiro do Itapemirim;
 - R\$ 8.346,00 foram imputados ao seu filho Thiago Fragoso Gonçalves (CPF 076.091.377-31) em decorrência do trabalho prestado à prefeitura municipal de Campos de Goytacazes; e
 - R\$ 5.937,10 foram imputados ao próprio RECORRENTE em decorrência de pagamento efetuado pela Fundação Benedito Pereira Nunes.

Sobre o valor do rendimento omitido, foi devidamente alocado o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF de R\$ 175,91.

Assim, os valores deduzidos indevidamente / omitidos, foram adicionados a base de cálculo para fins de apuração do imposto devido.

Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 02/06 em 05/11/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Rio de Janeiro II/RJ, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Alegou o Impugnante, em síntese, que:

- Ao fazer uma varredura em seus arquivos de declarações verificou a não procedência de parte da Notificação de Lançamento.
- Como comprovam os documentos acostados, a contribuição à previdência privada totalizou R\$ 3.643,49, Assim, a glosa a favor da Receita Federal somaria R\$ 2.447,64 e não o valor de R\$ 4.915,21.
- Com relação à glosa de despesas médicas, tendo em vista que foi apresentada toda a documentação, além do comprovante em anexo, de despesa com o plano de saúde

Ases, no valor de R\$ 196,68, a dedução indevida de despesas médicas deve ser reduzida para R\$ 20.670,88.

- As relações de dependência estão comprovadas, na medida em que o Contribuinte faz mais uma vez a juntada das Certidões de Nascimento de seus dependentes, devendo, assim, ser excluída da Notificação de Lançamento a glosa de R\$ 5.616,00.

- O Contribuinte é indubitavelmente merecedor do acolhimento do pedido contido neste recurso, devendo o Lançamento ser retificado, para anular o crédito tributário, procedendo-se às diligências necessárias, anulando-se, ainda, a cobrança a título de juros de mora e multa de ofício.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Rio de Janeiro II/RJ julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 45/54):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

DEDUÇÃO DE DEPENDENTES. COMPROVAÇÃO.

Somente poderá ser aceita dedução com dependentes quando comprovada a relação de dependência e quando preenchidos os requisitos legais para a dedução.

DEDUÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. COMPROVAÇÃO

Devem ser deduzidas da base de cálculo do imposto somente as importâncias pagas a título de contribuição à previdência privada cujo segurado seja o próprio contribuinte ou seus dependentes, desde que atendidos os requisitos exigidos pela legislação, entre os quais, o recolhimento de contribuições à previdência oficial pelo segurado do plano de previdência privada.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO

São dedutíveis na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda as importâncias relativas a despesas médicas para as quais o sujeito passivo apresente documentação comprobatória do efetivo pagamento, com atendimento aos requisitos estabelecidos pela legislação.

MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESA COM INSTRUÇÃO. PARTE DAS DEDUÇÕES INDEVIDAS DE DESPESAS MÉDICAS E PREVIDÊNCIA PRIVADA.

Considera-se não impugnada a matéria para a qual não haja expressa contestação pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA

Uma vez instaurado o procedimento de ofício, o crédito tributário apurado pela autoridade fiscal somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em síntese, a DRJ acatou exclusivamente a comprovação de despesa médica no montante de R\$ 196,68, e reestabeleceu a dedução pleiteada.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 15/03/2012, conforme AR de fls. 57/58, apresentou o recurso voluntário de fls. 59/70 em 27/03/2012

Em suas razões, alega decadência e prescrição intercorrente do lançamento do presente crédito, alega a relação de parentesco entre o contribuinte e os dependentes: Aline Ribeiro Leal Lopes e Daiane Gonçalves Fragoso, a boa-fé do contribuinte e demais alegações.

Requer a extinção do processo com julgamento de mérito, o arquivamento do presente feito e o consequente cancelamento do crédito tributário.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. PRELIMINAR

I.a. Da prescrição intercorrente.

De início, alega o RECORRENTE que houve prescrição intercorrente no presente caso, haja vista o transcurso do prazo de mais de 7 anos entre a ocorrência do fato gerador (31/12/2005) e a data do Recurso.

Contudo, a despeito de toda fundamentação das razões de defesa apresentada pelo RECORRENTE, é improcedente o argumento.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72. Assim, como não há na legislação de regência a previsão da prescrição intercorrente, é impossível a sua aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o

crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;"

Sobre o tema, importante transcrever o entendimento proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 18/03/2010, ao julgar processo n.º 10880.032213/93-03 (acórdão n.º 3101-000.368), *verbis*:

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 31/07/1991 a 31/03/1992

PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

O Código Tributário Nacional, em seu art.174 determina que a contagem do prazo prescricional terá início com a constituição definitiva do crédito tributário, ficando impedido este Conselho de Contribuintes de julgar contra legis.

(...)

Recurso Voluntário Negado.

Ademais, a Súmula n.º 11 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, *verbis*:

"SÚMULA CARF N.º 11 Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal."

Esclareça-se que a prescrição intercorrente apenas passou a ser expressamente prevista – para a execução fiscal – a partir da edição da Lei n.º 11.051/2004, que incluiu o § 4º ao art. 40 da Lei n.º 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais – LEF). Contudo, a LEF é considerada legislação especial, vez que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Portanto, suas regras não podem ser aplicadas no âmbito do processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, tampouco da prescrição intercorrente, quando sequer há crédito constituído.

I.b. Decadência

O RECORRENTE defende que houve decadência dos créditos tributários.

É preciso esclarecer que a decadência é a perda do direito da fiscalização de constituir o crédito tributário mediante lançamento. Seu termo inicial pode ser a data de

ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) ou o primeiro ano do exercício seguinte aquele que o lançamento poderia ser efetuado (art. 173, inciso I, também do CTN), mas o termo final sempre será a data a qual o RECORRENTE tomou ciência do lançamento tributário.

Portanto, diferentemente do que alega o RECORRENTE, não há que se falar em decadência em razão do transcurso de mais de 5 anos entre a ocorrência do fato gerador e a finalização do processo administrativo tributário.

No presente caso, o fato gerador do IRPF ocorreu em 31/12/2005, ao passo em que a ciência do contribuinte do lançamento fiscal se deu em 30/10/2008, conforme AR de fls. 42.

Logo, ainda que adotada a regra de contagem prevista no art. 150, §4º do CTN (mais favorável ao contribuinte), verifica-se que não houve o transcurso do prazo decadencial.

II. MÉRITO

No mérito, o RECORRENTE se limita a apresentar argumentos relacionados a justiça tributária. Afirma que possui o efetivo parentesco dos dependentes informados, e que apesar de não possuir prova documental, pode apresentar testemunhas atestando a dependência dos mesmos, afirma que pretende parar de trabalhar em razão da abusividade do imposto de renda, afirma que o IRPF já é retido na fonte, logo não deveria ter que pagar novamente através da declaração de ajuste anual, etc.

II.a. Glosa de dependentes

Quanto aos dependentes, afirma que Aline Ribeiro Leal Lopes e Daiane Gonçalves Fragoso “*residem com o contribuinte no período em questão e, embora não possua os documentos exigidos pela Receita Federal, as mesmas estavam enquadradas na condição legai de dedutibilidade*” (fl. 63).

Percebe-se que o lançamento decorreu da glosa de 4 dependentes declarados:

- Aline e Daiane, declarados sob o código 41 (menor pobre até 21 anos que o contribuinte crie e eduque ou tenha guarda judicial), glosados pois o contribuinte não comprovou deter a guarda judicial; e
- Rafael e Thiago, declarados sob o código 21 (filho ou enteado até 21 anos), glosados por falta de comprovação da relação de dependência.

Em relação à glosa de Aline e Daiane como dependentes, ela deve ser mantida, pois até o presente momento o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que as atestassem como dependentes nos termos da lei fiscal, já que elas foram declaradas como “menor pobre até 21 anos que o contribuinte crie e eduque ou tenha guarda judicial”. Faltou, então, o contribuinte comprovar tal condição nos autos, sendo irrelevante para a lei fiscal a alegação de que a comprovação de dependência poderia ser atestada por testemunhas.

Em relação aos filhos Rafael e Thiago, quando da impugnação, o contribuinte apresentou a certidão de nascimento deles, sendo possível constatar que ambos possuíam mais de 21 anos no ano-calendário 2005, pois um completou 26 anos e o outro 28 anos naquele período (fls. 23/24), situação que sequer os qualificam para relação de dependência dos filhos de até 24 anos que estivessem cursando o ensino superior. Sendo assim, de fato, nenhum deles poderia constar na sua declaração como dependente.

Assim, entendo que foi correta a glosa dos 4 dependentes acima citados, o que desencadeou uma série de outras glosas, já que despesas com instrução, médicas e previdência privada de pessoas não dependentes não podem ser deduzidas na declaração do contribuinte. E foi o que ocorreu nesse caso.

II.b. Glosa de previdência privada e Fapi

A fiscalização glosou valor de R\$ 4.915,21 do total de R\$ 6.091,13 pago à Brasilprev, por se referir a previdência privada de não dependente. Correta a fiscalização também neste tópico.

Apesar de não apresentar toda a documentação comprobatória acerca do pagamento de previdência privada, os informes de fls. 17 e 19 atestam que o RECORRENTE deduziu valores pagos em nome de seus filhos Thiago e Rafael, os quais não podem ser considerados dependentes.

O único valor comprovado pelo contribuinte foi o da filha Carolina, no montante de R\$ 1.175,92, que não foi objeto de glosa (fl. 18).

Nada a alterar em relação ao lançamento.

II.c. Despesa de Instrução e Despesas Médicas

O RECORRENTE nada alegou sobre as despesas médicas e as despesas com instrução em seu recurso. Ademais, algumas das despesas com instrução foram realizadas em nome de seus filhos Rafael e Thiago, os quais não podem ser considerados dependentes.

Sendo assim, nada a alterar em relação ao lançamento, devendo ser mantida a glosa de despesas de instrução de R\$ 8.792,00 e a glosa de despesas médicas de R\$ 20.867,56, esta última conforme decidido pela DRJ.

II.d. Omissão de Rendimentos

O RECORRENTE também não se insurgiu sobre o tema envolvendo a omissão de rendimentos em seu apelo.

No entanto, é importante observar que há inconsistência no próprio lançamento, uma vez que a autoridade fiscal foi contraditória.

Isto porque a fiscalização – acertadamente – efetuou a glosa da relação de dependência do filho Thiago Fragoso Gonçalves. No entanto, imputou ao RECORRENTE a infração decorrente da omissão de rendimento de R\$ 8.346,00 recebidos por Thiago Fragoso (CPF 076.091.377-31) no ano-calendário 2005 da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Campos de Goytacazes (fl. 13). O CPF de Thiago Fragoso pode ser confirmado da própria declaração do RECORRENTE (fl. 38) ou através do informe de rendimentos da Brasilprev (fl. 17).

Sendo assim, é inconsistente a cobrança em face do RECORRENTE por crédito tributário decorrente de omissão de rendimento auferido por terceiro que não pode ser considerado seu dependente.

Portanto, entendo que deve ser afastada do lançamento a omissão de rendimentos no valor de R\$ 8.346,00 recebidos por Thiago Fragoso (CPF 076.091.377-31).

II.e. Cardiopatia

De maneira discreta, o contribuinte alega ser portador de cardiopatia grave, o que ensejaria a isenção do imposto de renda. No entanto, nada comprovou a respeito de sua alegação. Portanto, não há como alterar o lançamento.

II.f. Multa de ofício - efeito confiscatório

O RECORRENTE afirma que deve ser reduzida a multa de ofício, já que teria efeito confiscatório. Com essa linha de argumentação, procura atribuir a pecha de inconstitucionalidade à legislação tributária.

Ocorre que essa matéria é estranha à esfera de competência desse colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF:

Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, invoca a aplicação das Súmulas nº 14 e nº 25 deste CARF para defender que simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.

Contudo, é preciso esclarecer que, no presente caso, não foi aplicada a multa de ofício qualificada. Se assim o fosse, a multa seria de 150%, como prevê o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Portanto, as alegações do contribuinte não se aplicam ao caso concreto, devendo ser mantida a multa de 75% por expressa determinação legal.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, apenas para excluir da base de cálculo do lançamento a omissão de rendimentos no valor de R\$ 8.346,00 recebidos por Thiago Fragoso (CPF 076.091.377-31), pois este não é dependente do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim