



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10730.720078/2010-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.400 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente MARIO DE SOUZA BARROS NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

PRAZO PRESCRICIONAL E DECADENCIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. SÚMULA CARF Nº 123. NÃO OCORRÊNCIA.

O termo inicial do prazo decadencial será: (a) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (art. 173, I, do CTN); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, desde que não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese dos autos, a ocorrência de imposto de renda retido na fonte, relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do CTN.

Mantém-se o lançamento, porquanto constituído dentro do lustro legal, sendo que somente começará a correr o prazo prescricional para cobrança do crédito tributário, após sua constituição definitiva, ao teor do art. 174 do CTN.

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA. NECESSIDADE DE PREVISÃO EM ACORDO HOMOLOGADO JUDICIALMENTE. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Podem ser deduzidos na declaração de ajuste anual os pagamentos realizados a título de pensão alimentícia, se restar comprovado que os mesmos decorrem de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública, e que atendam aos requisitos para dedutibilidade dos valores pagos.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Mantém-se a glosa da despesa que o contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, considerando, os pagamentos realizados, em mera liberalidade.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. PLANO DE SAÚDE. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa da despesa com plano de saúde declarada, quando não restar demonstrado o cumprimento dos requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência.

PAF. RETIFICAÇÃO DA DAA. INCLUSÃO DESPESA COM INSTRUÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF Nº 33.

O CARF não é competente para apreciar pedidos de retificação da declaração de ajuste anual, cuja competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

O pedido de retificação da declaração após o início do procedimento fiscal para lançar e incluir despesas, não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício, restando afastada a espontaneidade do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência e prescrição suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 190/196):

Foi lavrada Notificação de lançamento relativa ao exercício de 2009, ano-calendário 2008, fls. 95/107, em nome de MARIO DE SOUZA BARROS NETO, para apuração de imposto de renda da pessoa física (cód.2904), no valor de R\$ 5.266,47, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

A alteração é decorrente da revisão da declaração de ajuste anual relativa ao exercício de 2009, ano-calendário 2008, de modo a caracterizar a(s) infração(ões) “**Dedução**

Indevida de Despesas Médicas, no valor de R\$ 8.252,00” “Dedução Indevida de Pensão Alimentícia Judicial, no valor de R\$ 18.813,92”, e “Dedução Indevida de Despesas de Instrução”, no valor de R\$ 2.592,29”, conforme descrição dos fatos às fls. 97/103 dos autos.

Inconformado(a) com a exigência, o(a) contribuinte apresentou impugnação em 01/06/2010, fls. 03/05, afirmando, em síntese, que discorda do lançamento e que junta à impugnação a comprovação das despesas mencionadas no IRPF/2008: cópia dos recibos de pensão alimentícia assinados pela genitora do alimentado, recibos de pagamento de plano de saúde, despesas médicas e despesas escolares.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009

PENSÃO ALIMENTÍCIA JUDICIAL. DEDUÇÕES. ÔNUS DA PROVA.

Todas as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora. Havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, o ônus probatório recai sobre o sujeito passivo.

DESPESAS DE INSTRUÇÃO. ALIMENTANDOS. DEDUÇÃO NÃO PLEITEADA NA DECLARAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE APÓS O LANÇAMENTO.

O pleito de novas deduções após a entrega da declaração configura retificação da declaração apresentada, a qual só é admitida antes do início de qualquer procedimento administrativo, ou medida de fiscalização, correspondentes à infração.

DESPESAS MÉDICAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não são dedutíveis as despesas médicas declaradas e não comprovadas por documentação hábil e idônea.

Cientificado da decisão, em 12/02/2015 (fls. 199/200), o contribuinte, em 12/03/2015, interpôs recurso voluntário parcial (fls. 202/204), insurgindo-se contra a manutenção das glosas operadas, alegando, em apertada síntese, preliminarmente, a ocorrência da decadência do direito de lançar, em face do transcurso do prazo quinquenal entre a data da ocorrência dos fatos geradores e do julgamento realizado, culminando com a extinção do crédito tributário lançado. No mérito, alega que as despesas com pensão alimentícia estão devidamente comprovadas sendo legítimo o abatimento dos valores pagos. No tocante as despesas com o plano de saúde Unimed Rio, alega que, mesmo diante da discriminação dos valores individualizados das parcelas alusivas aos beneficiários, deverá ser restabelecido pelo menos o percentual de 50% referente a sua participação no aludido plano. Quanto a despesa com instrução alega ter cometido erro na impositação dos dados na declaração de ajuste, uma vez que tais despesas antes declaradas em seu nome, ocorreram de fato em favor de seu filho/alimentando, Jean Filipe Barros, trazendo aos autos os comprovantes parciais de pagamento que conseguiu localizar, devido ao tempo decorrido. Requer, ao final, o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 205/239.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Wilderson Botto - Relator.

Admissibilidade

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

Preliminares

Alega o Recorrente a ocorrência da decadência do direito de lançar, por decurso do prazo para a sua constituição, uma vez que já se passaram mais de cinco anos entre a data do fato gerador da obrigação tributária e do julgamento realizado, operando-se a extinção do crédito tributário exigido, dada a prescrição operada.

Contudo, razão não lhe socorre.

De início, cabe salientar que o fato gerador do imposto de renda é complexo e compreende a disponibilidade econômica ou jurídica apurada no decorrer do ano, se aperfeiçoando no dia 31/12 de cada ano-calendário, sobretudo levando-se em conta que a tributação do imposto de renda pessoa física só se perfectibiliza tornando-se definitiva com a declaração de ajuste anual, ao teor da legislação de regência.

Alia-se o fato de que ocorreu a retenção do IR Fonte na DAA/2009 (fls. 184/189), cuja retenção efetuada representa antecipação do pagamento do imposto de renda submetido ao ajuste anual a atrair, para fins de contagem do prazo decadencial, a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, cujo entendimento, diga-se de passagem, também já se encontra sumulada neste CARF:

Súmula nº 123

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Com efeito, constatada a ocorrência de IRRF, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se deu em 31/12/2008, escoando-se impreterivelmente em 31/12/2013. E, certificando que o lançamento foi lavrado em 30/04/2009 (fls. 95), tendo o Recorrente sido notificado e apresentado impugnação tempestiva e regular em 01/06/2010 (fls. 3/5 e 127), não se operou a decadência, uma vez que ainda em curso o lustro legal e regulamentar para constituição do crédito tributário.

Logo, no que se refere a prescrição para cobrança do crédito tributário, vale destacar que tal instituto sequer começou a fluir, porquanto o crédito apurado não se encontra definitivamente constituído, a atrair a norma prevista no art. 174 do CTN, situação que somente irá ocorrer com o esgotamento da via administrativa, estando o crédito apurado, por conseguinte e no presente momento, com sua exigibilidade suspensa, ao teor do art. 151, III do CTN.

Portando, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas com pensão alimentícia, médicas declaradas e instrução do filho/alimentando:

O litígio recai sobre a glosa das despesas com pensão alimentícia (R\$ 18.813,92), com instrução (R\$ 2.592,29) e médicas com plano de saúde Unimed Rio (R\$ 3.896,00), por falta de comprovação ou previsão legal para sua dedução, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas na DAA/2009.

Inicialmente, da análise dos autos, pode-se constatar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas declaradas, não tendo sido comprovado o cumprimento dos requisitos legais a motivar as respectivas deduções. Vale salientar, que o art. 73 do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar os documentos subsidiários aos informes declarados, **para efeito de confirmá-los, no que tange a regularidade dos pagamentos declarados e a verossimilhança dos dados informados.**

Ademais, não se pode olvidar que na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação de irregularidades suscitada. Conclui-se, portanto, que a comprovação das despesas e dos dispêndios, quando exigidos e não apresentados, autoriza a glosa das deduções pleiteadas e a consequente tributação dos valores correspondentes.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre, a título de exemplificação, no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o contribuinte pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Assim, passo ao cotejo dos documentos carreados, em relação aos fundamentos motivadores da manutenção da autuação em litígio traçados na decisão recorrida (fls. 191/196):

Dedução Indevida de Pensão alimentícia

(...)

De análise aos autos, verifica-se que o contribuinte juntou aos autos, às fls. 121/125, acordo homologado judicialmente, **no qual o Juízo determinou fosse descontado em folha de pagamento o valor equivalente a 30% do salário do interessado, a título de pensão alimentícia, em benefício de seu filho Jean Filipe Barros, e depositado em conta corrente em nome de Maria Lucia Barboza da Silva Barros.**

No entanto, nos contracheques e comprovante de rendimentos apresentados (fls. 149/175) **não constam valores pagos/descontados a título de pensão, não havendo, portanto, o desconto em folha de pagamento.**

Da análise ao lançamento efetuado, verifica-se que a glosa da pensão se deu pelo fato de o contribuinte não ter apresentado os comprovantes de pagamento da pensão (fls. 99).

Ressalte-se que, apesar de no acordo homologado judicialmente constar a obrigação de pagamento da pensão alimentícia por meio de depósitos bancários em benefício de Maria Lucia Barboza da Silva Barros, em decorrência de descontos em suas folhas de pagamento, **não juntou aos autos nenhum documento ou comprovante para fins de comprovar o efetivo pagamento da pensão, como comprovantes de depósitos, de transferências bancárias e/ou cheques, limitando-se a juntar simples recibos de pagamentos (fls. 141/147).**

Sendo assim, diante da inexistência de descontos em folhas de pagamento a título de pensão, bem como da falta de comprovação do seu efetivo pagamento, é de se proceder à manutenção do lançamento, por motivo de falta de comprovação hábil e idônea, **restando dúvidas acerca da efetividade dos pagamentos efetuados, bem como de sua obrigatoriedade atual, devendo-se ressaltar que valores pagos por liberalidade não são dedutíveis da base de cálculo do imposto.**

(...)

Sendo assim, havendo dúvidas quanto à regularidade das deduções, o ônus probatório recai sobre o sujeito passivo. Dessa forma, deve ser mantida a glosa de R\$ 18.813,92.

Dedução Indevida de Despesas com Instrução

(...)

De análise aos autos, verifica-se que foi glosado o valor de R\$ 2.592,29, relativo ao limite anual permitido para despesas com instrução. Consta-se, ainda, que, na DIRPF/2009 entregue pelo interessado, **este declarou despesas com instrução própria, no valor de R\$2.860,00, efetuadas com o prestador SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR ESTACIO DE SÁ, CNPJ 34.075.739/0102-28 (fls. 187).**

No entanto, não juntou aos autos comprovantes das despesas com instrução própria informadas em sua declaração de ajuste anual. **Da análise dos autos, constata-se que o contribuinte juntou documentos relativos a despesas com instrução de alimentando, não declaradas e não pleiteadas originalmente na DIRPF/2009 apresentada (fls. 41/81).**

A respeito do assunto, há de ser esclarecido que as despesas, diferentemente dos rendimentos de declaração obrigatória, **constituem faculdade concedida ao contribuinte, devendo ser pleiteadas no ato da apresentação da declaração**, ocasião em que é apurada a base de cálculo do imposto devido, subtraindo-se dos rendimentos tributáveis as deduções requeridas.

O pleito de novas deduções após a entrega da declaração configura retificação da declaração apresentada, a qual só é admitida antes do início de qualquer procedimento administrativo, ou medida de fiscalização, correspondentes à infração, na forma do art. 138, § único do Código Tributário Nacional - CTN combinado com o art. 7º, § 1º do Decreto 70.235/68. **Como se observa, a pretensão do Impugnante em ver considerada dedução de despesa com instrução não pleiteada em sua declaração não pode ser acolhida, porquanto já notificado do lançamento suplementar consubstanciado na Notificação de Lançamento.**

Assim, há de ser mantida a glosa efetuada pelo Fisco, no valor de R\$ 2.592,29.

Dedução Indevida de Despesas Médicas

(...)

Plano de saúde Unimed-Rio

Da análise dos autos, verifica-se que foi efetuada a glosa da despesa médica declarada para o plano de saúde UNIMED-RIO, no valor de R\$ 3.896,00, em benefício do interessado (fls. 187), por motivo de falta de comprovação.

Conforme já exposto, as despesas médicas somente serão dedutíveis se forem relativas ao tratamento do próprio contribuinte, de seus dependentes e de alimentandos, em razão de decisão judicial, acordo homologado judicialmente ou escritura pública. Portanto, não são dedutíveis da base de cálculo do imposto as despesas médicas efetuadas com alimentandos, por liberalidade do contribuinte.

Dessa forma, uma vez declaradas despesas com planos de saúde, **cabe ao contribuinte comprovar as parcelas pagas relativamente a cada um dos beneficiários (usuários) do plano.** Tal comprovação se faz necessária para que se possa identificar os valores pagos em benefício do contribuinte e do(s) dependente(s) incluído(s) na declaração de ajuste anual, e também em benefício de eventuais alimentandos, para os quais reste

comprovada tal obrigação, dadas as imposições da legislação tributária para fins de dedutibilidade da base de cálculo do imposto.

Na situação presente, às fls. 13, foi apresentado comprovante de pagamento de plano de saúde, no qual consta o interessado como titular e mais quatro dependentes. No entanto, uma vez que em tal comprovante não existe a discriminação do valor pago relativamente a cada um dos beneficiários ali identificados, para fins de identificação das parcelas pagas em benefício do contribuinte e do dependente declarado Mario de Souza Barros Junior, dado que as parcelas pagas em benefício dos demais beneficiários não é dedutível, há de ser mantida a glosa integral de tal dedução, no valor de R\$ 3.896,00.

(...)

Pois bem. Em que pese as alegações recursais, do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 190/196) e atendo-se às informações contidas na notificação de lançamento (fls. 95/107), não há como prosperar a pretensão recursal.

Em relação à **pensão alimentícia judicial**, cabe registrar, e corroborando o acerto da decisão recorrida, que sua dedução somente será cabível quando restar comprovado que o pagamento declarado ocorreu em conformidade com os termos da decisão judicial homologada. Noutras palavras, para ter direito à dedução o contribuinte **deverá comprovar o efetivo pagamento** bem como apresentar a decisão judicial que homologou o pedido formulado.

Neste ponto, tem-se que os recibos fornecidos pela genitora do filho/alimentando, Maria Lúcia Barbosa da Silva Barros (fls. 85/93), por si só, não se mostram suficientes para motivar o pedido – situação que poderia ter sido suprida, dentre outros, com declaração emitida pela genitora, atestando o recebimento dos valores pagos, bem como certificando por documentação hábil e idônea a impossibilidade da realização dos depósitos em conta bancária, previsão esta, aliás, homologada judicialmente (fls. 223/239) – constituindo, por conseguinte, os pagamentos realizados em desalinho com o acordo judicial, em mera liberalidade.

Destarte, uma vez desatendidos os requisitos para dedutibilidade do valor pleiteado – diga-se de passagem, à míngua de comprovação por documentação hábil e consistente do efetivo pagamento realizado da verba alimentar nos moldes em que ajustada judicialmente, ou justificada cabalmente a impossibilidade de assim proceder, por informação declarada pela alimentanda – correta é manutenção do lançamento, tudo em sintonia com a legislação de regência, razão pela qual mantenho subsistente o crédito tributário no particular.

Já em relação às demais despesas, melhor sorte também não lhe reserva. Em relação **as despesas médicas**, de fato, não houve a indicação discriminada dos valores relativos a participação de cada usuário/beneficiário do plano de saúde Unimed Rio – informação que poderia ter sido suprida por demonstrativo de pagamentos relativa ao ano-calendário autuado, ou declaração neste sentido emitida pela Unimed, mesmo que apresentadas nesta fase processual – calhando aqui, à míngua de comprovação efetiva dos valores pagos e discriminados por cada beneficiário, a manutenção integral da glosa operada.

Quanto ao pedido de retificação da DAA/2009 para inclusão da **despesa com instrução** de seu filho/alimentando, Jean Filipe Barros, não há como conhecer do pedido formulado, porquanto o presente caminho recursal **não é via própria** para se pleitear tal desiderato. Na exata dicção do art. 64 da Lei nº 9.784/99, a competência deste CARF se restringe em promover o julgamento de recursos contra decisões proferidas pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento/DRJ – sob pena, dentre outros, de supressão de instância e usurpação de competência – sendo competente para tanto a unidade de origem da Receita Federal que

jurisdiciona o contribuinte, desde que observados e respeitados os limites temporais e prazos para se pleitear as respectivas correções e inclusões.

Ademais, não se pode olvidar que a responsabilidade pelo conteúdo e veracidade das informações, despesas e rendimentos recebidos e registrados, **pertence exclusivamente ao titular da declaração**, nos exatos termos do art. 787 do RIR/99.

Não obstante, e também corroborando o acerto da decisão recorrida, vale ressaltar que a apresentação a retificação da declaração de ajuste é obstada pelo início de procedimento fiscal de ofício ao teor do art. 7º, I e § 1º, do Decreto nº 70.235/72 (PAF) e art. 832 do RIR/99, **não** produzindo quaisquer efeitos após a ciência do contribuinte acerca do lançamento fiscal, cuja matéria já se encontra sumulada neste CARF:

Súmula nº 33:

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência e prescrição suscitada e, no mérito, em NEGAR PROVIMENTO ao presente recurso, para manter o lançamento remanescente e as alterações decorrentes realizadas na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto