



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

Processo n° 10825.723448/2014-69
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.543 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2017
Matéria Dedução de Despesas de Incentivo e com Previdência Complementar
Recorrente Elio Rodrigues Martins
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

DEDUÇÃO. DESPESA DE INCENTIVO. ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. BENEFÍCIO CONDICIONADO POR REQUISITOS LEGAIS. ENTIDADE BENEFICIADA NÃO CONTROLADA POR CONSELHO MUNICIPAL DOS DIREITOS DA CRIANÇA, DO ADOLESCENTE OU DO IDOSO. INDEDUTIBILIDADE.

Do imposto apurado para a pessoa física poderão ser deduzidas as contribuições feitas aos Fundos controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente e pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional do Idoso. Não sendo a entidade beneficiada controlada por Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente ou do Idoso, as doações feitas em seu benefício não atendem os requisitos legais expressos na legislação fiscal para a sua dedução da base de cálculo do IRPF.

DEDUÇÃO. DESPESA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA COMPLEMENTAR. RETIFICAÇÃO DE OFÍCIO DE DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA ALOCAR CORRETAMENTE DESPESA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR LANÇADA COMO DESPESA COM PREVIDÊNCIA SOCIAL OFICIAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. POSSIBILIDADE. DEDUTIBILIDADE.

A retificação de ofício da declaração do contribuinte para corrigir DIRPF, com fundamento no Princípio da Verdade Material, pode ser efetuada pela autoridade administrativa quando restar comprovado efetivo erro de fato no preenchimento da declaração, enquanto o crédito tributário não estiver extinto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso voluntário

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator.

EDITADO EM: 05/05/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ-Belo Horizonte/MG que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário lançado através da Notificação de Lançamento nº 2013/274539228232400 (fls. 11/16), relativa à Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2013, ano-calendário 2012, do Recorrente, que desconstituiu a restituição de R\$ 1.465,09 e passou a exigir “imposto suplementar” no valor de R\$ 1.899,34, com multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) – R\$ 1.424,50; e juros de mora de R\$ 305,98, no valor total de R\$ 3.629,82. O lançamento é decorrente das seguintes condutas:

- Dedução indevida de despesas com previdência social oficial, no valor tributável de R\$ 10.925,22 (fls. 13).

- Dedução indevida de despesa com incentivo, no valor tributável de R\$ 360,00 (fls.14).

O Recorrente apresentou Impugnação tempestiva (fls. 02/03), esclarecendo que:

- i. se equivocou ao preencher sua DIRPF, pois indicou os descontos em seus proventos de aposentadoria - recebidos do Instituto de Pagamentos Especiais de São Paulo (IPESP) - como sendo “despesa de previdência oficial”, quando na verdade deveriam ter sido lançados como “despesa de contribuição complementar à previdência e ao Fundo de Aposentadoria Programada – FAPI”. Frisou, porém, que esse erro de fato não altera o resultado da sua DIRPF e afirmou a legitimidade da dedução declarada;
- ii. a dedução com incentivo justifica-se pois o estabelecimento denominado Centro Espírita Antoninho Marmo, localizado em Piratininga/SP, é o local onde são atendidos

os casos de menores tutelados pelo ECA (Estatuto da Criança e do Adolescente) no município, por determinação judicial;

A Impugnação foi julgada improcedente e manteve o crédito tributário, sob a fundamentação de que a dedução de incentivo não atendeu os requisitos legais, bem como que a dedução com previdência complementar é condicionada ao fato do contribuinte ser optante do regime geral ou próprio de previdência social ou ser beneficiário de aposentadoria ou pensão concedidos por estes regimes, conforme assim ementado pela DRJ-RJ:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013

DEDUÇÃO DE INCENTIVO.

Fica mantida a glosa da dedução de incentivo quando não demonstrado o atendimento às exigências previstas na legislação tributária.

PREVIDÊNCIA PRIVADA.

As contribuições para planos de previdência complementar e para FAPI somente podem ser deduzidas se o declarante for contribuinte do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) ou, quando for o caso, para Regime Próprio de Previdência Social dos servidores titulares de cargo efetivo da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios (RPPS), ou beneficiário de aposentadoria ou pensão concedida por RGPS ou por RPPS.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/12/2014 (fls. 54), o Recorrente interpôs tempestivamente, em 20/03/2015, Recurso Voluntário (fls. 57/59), sustentando que:

- i) concorda com a glosa de incentivo pois, para a fruição do benefício da dedução, os valores doados deveriam ter sido entregues a fundos controlados por conselhos municipais competentes; e
- ii) o que ocorreu, na realidade, não se tratou de uma dedução indevida, mas sim de erro de fato no preenchimento da sua DIRPF, por lançamento equivocado.

Ao final, requer a manutenção da glosa de incentivo e o reconhecimento da dedução com previdência complementar, haja vista que a dedução declarada não ultrapassa o limite de 12% dos seus rendimentos.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Dedução de Incentivo

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

O Recorrente não contestou os fundamentos da decisão de primeira instância que mantiveram a glosa dos valores deduzidos como “incentivo”. Pelo contrário, reconheceu o equívoco da sua dedução, concordando com a mencionada glosa.

Conforme dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), considera-se não impugnada a matéria que não foi expressamente objeto de contestação, na forma adiante:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”

A concordância do Recorrente no recurso, a respeito das razões da exigência do crédito tributário decorrente da glosa de incentivo, leva ao reconhecimento e à consolidação administrativa do crédito tributário lançado sob essa rubrica.

Assim, a glosa de incentivo deverá ser mantida, bem como ser exigido o crédito tributário decorrente.

Dedução de Contribuições à Previdência Complementar

Pela análise dos documentos acostados aos autos, em especial o Informe de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (fls. 06) emitido pelo IPESP, constata-se que houve “descontos” relativos a contribuições para previdência complementar dos proventos de aposentadoria do Recorrente, fato que, segundo a legislação fiscal, são passíveis de dedução da base de cálculo do imposto de renda, conforme dispõe o artigo 4º, IV, da Lei nº 9.250/, abaixo transcrito:

“Art. 4º. Na determinação da base de cálculo sujeita à incidência mensal do imposto de renda poderão ser deduzidas:

(...)

V - as contribuições para as entidades de previdência privada domiciliadas no País, cujo ônus tenha sido do contribuinte, destinadas a custear benefícios complementares assemelhados aos da Previdência Social;”

Portanto, entendo que o contribuinte logrou apresentar documentos que fundamentam seu direito à dedução de valores da base de cálculo do IRPF, sob o título de “contribuições à previdência complementar”.

No entanto, por comprovado erro material, constata-se que ao preencher sua DIRPF, o Recorrente o fez de forma equivocada no que tange à seleção do “campo” onde deveria ter sido declarada a dedução com previdência complementar. Assim, verifica-se que, ao indicar a dedução pretendida, relativa aos descontos que sofreu em seus proventos de aposentadoria relacionados à previdência complementar, o Recorrente o fez no campo dedicado a informar dedução com “previdência social oficial”, quando na verdade, repita-se,

deveria ter imputado informação no campo correto da declaração competente para receber valores dedutíveis que foram pagos a título de previdência complementar.

Para casos como este, em que o contribuinte comprova ter havido erro de fato no preenchimento da declaração, a análise da matéria posta a julgamento deve considerar, com fundamento nos documentos apresentados, o Princípio da Verdade Material, com a finalidade de se conhecer a realidade dos fatos e decidir baseado nela, em respeito, igualmente, aos Princípios da Administração Pública, em especial os primados da Legalidade, Moralidade, Eficiência e Probidade, sob pena de, não assim agindo, estar-se mutilando direito do contribuinte. Vejamos.

As declarações acessórias entregues ao Fisco pelos contribuintes podem ser objeto de retificação por estes próprios ou pela própria autoridade administrativa fiscal, de ofício, quando se observar erro de fato no preenchimento desses documentos. É o que se extrai das normas aplicadas à matéria, em especial o Parecer COSIT nº 32, de 30/11/2010 e o Parecer Normativo COSIT nº 8, de 03/09/2014, transcritos respectivamente abaixo:

“Parecer COSIT nº 32/2010

“Retificação de ofício de débito confessado em declaração

36. As declarações entregues para comunicar a existência de crédito tributário, representando confissão de dívida nos termos do Decreto-Lei nº 2.214, de 1984, tais como DCTF, DIRPF, DITR e GFIP, podem ser retificadas espontaneamente pelo sujeito passivo atendidos limites temporais estabelecidos em normas específicas (§ 2º do art. 9º da IN RFB nº 974, de 27 de novembro de 2009 – DCTF, art. 5º da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009 – DIRPF e DITR, art. 463 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 – GFIP), respeitado o prazo decadencial de cinco anos para retificação (conforme Parecer Cosit nº 48, de 07 de julho de 1999). (grifos nossos)

37. Não mais sendo possível retificação por iniciativa do sujeito passivo, esta poderá ser realizada de ofício pela autoridade administrativa da unidade local de jurisdição para reduzir os débitos a serem encaminhados ao órgão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa, haja vista orientação contida na Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999, antes referida. Nos termos desta portaria, mesmo após a inscrição do débito em dívida ativa, e ainda que iniciada a execução fiscal, a retificação de ofício poderá ser efetuada se comprovado o erro de fato no preenchimento da declaração. (grifos nossos)

(...)

Conclusão

(...)

b) a retificação de ofício de declaração para reduzir o saldo a pagar confessado a ser encaminhado à PGFN para inscrição na Dívida Ativa pode ser efetuada pela autoridade administrativa local (i) enquanto o crédito tributário não estiver extinto nos termos do art. 156 do CTN, e (ii) na hipótese de ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração;”

“Parecer Normativo COSIT nº 8, de 03/09/2014

Retificação de ofício de débito confessado em declaração

41. As declarações entregues para comunicar a existência de crédito tributário, representando confissão de dívida nos termos do §1º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, tais como DCTF, DIRPF, DITR e GFIP, podem ser retificadas espontaneamente pelo sujeito passivo, com espeque no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, atendidos os limites temporais estabelecidos em normas específicas (§ 2º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010 – DCTF, art. 5º da IN RFB nº 958, de 15 de julho de 2009 – DIRPF e DITR; art. 463 da IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 – GFIP), respeitado o prazo de cinco anos para retificação (conforme Parecer Cosit nº 48, de 07 de julho de 1999).

42. Não mais sendo possível retificação por iniciativa do sujeito passivo, esta poderá ser realizada de ofício pela autoridade administrativa da unidade local de jurisdição para reduzir os débitos a serem encaminhados ao órgão da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa, haja vista orientação contida na Portaria Conjunta SRF/PGFN nº 1, de 1999, antes referida. Nos termos desta portaria, mesmo após a inscrição do débito em dívida ativa, e ainda que iniciada a execução fiscal, a retificação de ofício poderá ser efetuada se comprovado o erro de fato no preenchimento da declaração.

(...)

Conclusão:

(...)

b) a retificação de ofício de débito confessado em declaração, para reduzir o saldo a pagar a ser encaminhado à PGFN para inscrição na Dívida Ativa, pode ser efetuada pela autoridade administrativa local para crédito tributário não extinto e indevido, na hipótese da ocorrência de erro de fato no preenchimento da declaração;”

A própria Receita Federal do Brasil (RFB) se comprometeu em observar e adotar como razão de proceder o Princípio da Verdade Material, garantindo que a tributação se dê dentro das bases legais, permitindo a retificação quando apresentada prova inequívoca de erro, como se percebe pela leitura da Solução de Consulta nº 146, de 28/11/2006, abaixo colacionada:

“ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: REVISÃO DE “DÉBITO INSCRITO EM DÍVIDA ATIVA.

Em obediência ao princípio da verdade material, cabe a retificação de débitos inscritos em Dívida Ativa da União quando o sujeito passivo apresentar prova inequívoca de ocorrência de erro, nos termos do art. 147 do CTN. Inexiste prazo para que a autoridade administrativa reveja de ofício o lançamento ou retifique de ofício a declaração do sujeito passivo a fim de eximi-lo total ou parcialmente do crédito tributário não extinto.” (grifos nossos)

A retificação de ofício de declaração entregue por contribuinte é também prevista e autorizada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em norma-resposta à consulta formulada pelas PGFN da 3ª e 4ª Regiões, consubstanciada no Parecer PGFN/CAT/Nº 591, de 17/04/2014, abaixo transcrito:

“*Conclusão:*

Desse modo, respondendo a consulta formulada pelas Procuradorias Regionais da 3ª e 4ª Regiões, quanto a necessidade de correção do lançamento, entendemos que a melhor interpretação quanto à correção do erro no lançamento previsto no Art. 149, Inciso VIII do CTN, em função de fato não conhecido ou não provado na ocasião do lançamento, é de que esse erro deve ser entendido em sua concepção mais ampla, relativa ao fato como um todo que ensejou a incidência, incluindo aquele decorrente da não apresentação tempestiva de documentos legítimos que alterem o montante devido, devendo a administração promover a correção do erro, ainda que tenha sido ocasionado pelo administrado.”

De igual forma, o Colendo Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconhece a necessidade de prevalência do Princípio da Verdade Material na esfera tributária, entendimento que se pode extrair dos julgados transcritos abaixo, que demonstram o posicionamento do mencionado órgão julgador, a saber:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (ART. 543-C, § 1º, DO CPC). AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM BASE EM DECLARAÇÃO EMITIDA COM ERRO DE FATO NOTICIADO AO FISCO E NÃO CORRIGIDO. VÍCIO QUE MACULA A POSTERIOR CONFISSÃO DE DÉBITOS PARA EFEITO DE PARCELAMENTO. POSSIBILIDADE DE REVISÃO JUDICIAL.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).

2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido. (...) (REsp 1.133.027/SP, Rel. Min. LUIZ FUX, Rel. p/ Acórdão Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Primeira Seção, julgado em 13/10/2010, DJe 16/03/2011)”
(grifos nossos)

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. SALDO CREDOR EM CAIXA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. FACULDADE DO CONTRIBUINTE PRODUZIR PROVA CONTRÁRIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. SUCUMBÊNCIA. PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE.
(...)

2. O princípio da verdade real se sobrepõe à presuntio legis, nos termos do § 2º, do art. 12 do DL 1.598/77 (art. 281 RIR/99 - Decreto 3.000/99), ao estabelecer ao contribuinte a faculdade de demonstrar, inclusive em processo judicial, a improcedência da presunção de omissão de receita, considerada no auto de infração lavrado em face da irregularidade dos registros contábeis, indicando a existência de saldo credor em caixa. Aplicação do princípio da verdade material. (...) (REsp 901.311/RJ, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Rel. p/ Acórdão Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 18/12/2007, DJe 06/03/2008)” (grifos nossos)

Por sua vez, este nobre Conselho Administrativo partilha do mesmo entendimento, exarado no julgado adiante:

“PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL. MERO ERRO MATERIAL NÃO É SUFICIENTE PARA LEGITIMAR A EXAÇÃO.

Considerando o poder-dever de agir da Administração Pública, em busca da verdade real, como ampliação do princípio da verdade material que norteia o processo administrativo, as alegações de mero erro material nas declarações fornecidas pelo contribuinte devem ser objeto de devida averiguação, a fim de que seja avaliada a sua veracidade. Os registros contábeis do contribuinte, bem como a sua DIPJ, confirmam que os lançamentos efetuados pela fiscalização não encontram suporte, comprovando-se, assim, a tese do mero erro formal. (CARF. Primeira Seção. 3ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Ac. 1301-001.876. Seção de 19/01/2016)” (grifos nossos)

Retornando ao âmbito interno da PGFN, cabe frisar a existência de norma própria deste órgão orientando a atuação dos seus membros, bem como da RFB, quando defrontados com matérias desfavoráveis ao seu entendimento e que tenham sido objeto de decisões proferidas em sede de recursos repetitivos pelo STJ ou de repercussão geral pelo STF.

Trata-se do Parecer/PGFN/CDA/CRJ N° 396, de 11/03/2013, que dentre as matérias que especifica, dispensa a PGFN e a RFB de impugnarem ou contestarem casos nos quais a retificação de ofício da declaração do contribuinte, viabilizada por erro de fato comprovado, reduz ou afasta crédito tributário confessado por declaração errônea, como ocorreu no presente caso, a saber:

“4.1. DISPENSA DE IMPUGNAÇÃO JUDICIAL FUNDADA EM PRECEDENTE DO STF OU DO STJ JULGADO NA SISTEMÁTICA DOS ARTS. 543-B E 543-C DO CPC. REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DAS ATRIBUIÇÕES INSTITUCIONAIS DA RFB.

Possibilidade de revisão de ofício dos lançamentos já efetuados e retificação de ofício das declarações do sujeito passivo. A introdução do novo entendimento jurídico mais benéfico ao contribuinte deve aplicar-se retroativamente aos lançamentos já efetuados (ou às declarações já apresentadas) sob a regência da interpretação mais gravosa, de modo a afastar a exigência tributária em desacordo com a nova exegese. Inteligência dos arts. 146 e 149 do CTN. Possibilidade do exercício da autotutela. Não há prazo para que a Administração Tributária proceda, de ofício, à revisão dos lançamentos já efetuados ou à retificação das declarações do sujeito passivo, a fim de eximi-lo do crédito tributário não extinto e indevido. Nas hipóteses em que extinto o direito de crédito, a atuação de ofício da autoridade administrativa não se mostra mais cabível, haja vista a incidência específica do art. 168 do CTN, que condiciona a correção do erro e a devolução do

indébito à apresentação de requerimento pelo contribuinte, dentro dos prazos expressamente previstos.”

Em resumo, tem-se que Administração deve se pautar no Princípio da Verdade Material, com a finalidade de buscar a otimização da incidência tributária, de acordo com os fatos que aconteceram na realidade.

No caso em apreço, levando-se em conta o conjunto probatório acostado, em especial o Informe de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (fls. 06) expedido pelo IPESP, entendo que o contribuinte logrou comprovar seu direito à dedução de pagamentos efetuados às “contribuições para previdência complementar” da base de cálculo do IRPF, mesmo tendo ocorrido erro de fato no preenchimento da sua DIRPF.

Dessa forma, no exercício da autotutela administrativa - em respeito a Princípios da Legalidade, Moralidade, Eficiência e Probidade – determino a retificação de ofício da declaração transmitida pelo Recorrente, para alocar a despesa de “contribuição previdenciária complementar” no campo próprio e competente da DIRPF, bem como para subtrair o lançamento indicado erroneamente no campo da “contribuição à previdência social oficial”.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento na legislação competente e nas disposições acima mencionadas, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para reformar a decisão de primeira instância e determinar a restituição da dedução das contribuições à previdência complementar.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Relator