



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10840.004028/2003-39
Recurso nº 170.557 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.467 – 2ª Turma
Sessão de 08 de novembro de 2012
Matéria OMISSÃO DE RENDIMENTOS; GLOSAS DESPESAS MÉDICAS
Recorrente LUCIANO NOBORU MOLIÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL
AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 67, §§ 3º e 6º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema, bem como da constatação do interesse recursal. Ademais, não merece conhecimento o Recurso Especial fundamentado em única premissa em face de Acórdão arrimado em dois ou mais fundamentos, por absoluta falta de utilidade e/ou interesse recursal.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 12/11/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

LUCIANO NOBORU MOLIÇÃO, contribuinte, pessoa física, já devidamente qualificado nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 12/11/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, decorrente de omissão de rendimentos constatada a partir de glosas de deduções indevidas de despesas médicas e instrução, em relação aos anos-calendário 1997 a 2001, conforme peça inaugural do feito, às fls. 10/19, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, consubstanciada no Acórdão nº 6.370/2004, às fls. 192/209, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 1ª Turma Especial, em 09/03/2010, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 2801-00.355, sintetizados na seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

*DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. DOLO, FRAUDE
OU SIMULAÇÃO.*

*A contagem do prazo decadencial, em caso de dolo, fraude ou
simulação, se faz nos moldes previstos no art. 173, I, do CTN,
iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que
o lançamento poderia ter sido efetuado.*

IRPF. GLOSA DE DESPESAS MÉDICAS.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 20/11/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 04/12/2

012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 23/11/2012 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES
DE OLIVEIRA

Impresso em 04/12/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

Não comprovados os pagamentos, cabe a glosa das despesas, uma vez que as deduções estão sujeitas à comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, é aplicável nos casos em que fique caracterizado o evidente intuito de fraude, conforme definido pelos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964.

TAXA SELIC.

Legalidade, de acordo com os arts. 13 e 18 da Lei n.º 9.065/95 e Súmula nº 3 do CARF.

Recurso parcialmente provido.”

Irresignado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 303/316, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes/CARF e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito das mesmas matérias, conforme se extrai dos Acórdãos paradigmas trazidos à colação, impondo seja conhecido o recurso especial do recorrente, uma vez comprovadas as divergências arguidas.

Relativamente à validade dos recibos para efeito de comprovação das despesas médicas deduzidas do imposto de renda, alega que o *decisum* recorrido divergiu do entendimento inscrito nos Acórdãos nºs 106-15.675 e 104-20.689, ora adotados como paradigmas, uma vez que *enquanto o v. acórdão recorrido admite que os recibos e as declarações dos profissionais não são hábeis para comprovar os pagamentos efetuados, o paradigma, por sua vez, claramente, decide no sentido inverso*, determinando que a comprovação de tais despesas é feita mediante documentação em que esteja especificada a prestação do serviço, o nome, endereço e número de inscrição no CPF além da qualificação profissional do beneficiário dos pagamentos, sobretudo quando a perícia solicitada à Polícia Federal em momento algum informou que os recibos são falsos.

Contrapõe-se ao Acórdão guerreado, notadamente à aplicabilidade da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, defendendo que somente com a sua publicação passa a produzir efeitos no mundo jurídico, na linha do que restou assentado no Acórdão nº 202-08.869, adotado como paradigma, sendo defeso, portanto, retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos.

Opõe-se à conclusão inscrita no decisório combatido, especialmente quanto ao agravamento da multa, aduzindo para tanto que somente com a comprovação do dolo pode se cogitar na aplicação de aludida penalidade, consoante se verifica do Acórdão paradigma nº 102-47.429, não sendo a *presunção de inidoneidade dos recibos suficiente para a gradação da multa aplicada*.

Afastada a qualificação da multa, nos termos encimados, pretende seja acolhida a decadência para o ano de 1997, tendo em vista que a autuação somente fora lavrada em 12/11/2003, *transcorrendo o prazo de 05 anos do fato gerador*, insculpido no artigo 150, § 4º do CTN, mormente para os recibos não abrangidos pela Declaração de Ineficácia. Em defesa de sua pretensão, transcreve ementa do Acórdão CSRF/04-00.040, com a finalidade de comprovar a divergência suscitada.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial do Contribuinte, somente em relação à irretroatividade da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, sob o argumento de que o recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma, Acórdão nº 202-08.869, conforme Despacho nº 2100-00.275/2011, às fls. 376/377, ratificado pelo Despacho nº 2100-00.275R/2011, da lavra do Presidente da CSRF, em face de reexame de admissibilidade.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional ofereceu suas contrarrazões, às fls. 383/386, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção, ressaltando a ausência de utilidade da peça recursal por se fundar em fundamento isolado, enquanto o *decisum* guerreado se fixa em duas premissas para sustentar sua tese.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Com a devida vênia ao ilustre Presidente da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ouse divergir do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão do recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende da peça recursal, como já robustamente demonstrado nos autos, o contribuinte deduziu de seu imposto de renda as despesas médicas e com instrução suportadas no decorrer dos anos-calendários sob análise. Uma vez intimado a comprovar a efetividade e pagamento de tais serviços, o autuado, no entendimento da fiscalização, não logrou comprová-los em sua integralidade, na forma que a legislação de regência exigia, ensejando a respectiva glosa e a lavratura do presente auto de infração, como se extrai do excerto do Termo de Conclusão de Procedimento Fiscal, às fls. 20/29, mais precisamente no seu item 17 (**Conclusão Final**):

“[...]”

17. *Conclusão Final - Da análise dos itens acima podemos concluir:*

a - O contribuinte nos anos-calendário de 1997 a 1999, constou de suas Declarações de Ajuste, despesas médicas e com instrução que não foram comprovadas e, após a intimação

apresentou recibos de profissionais liberais (dentistas) que na sua totalidade representavam quase os mesmos valores das despesas não comprovadas. Esta fiscalização poderia até aceitar os referidos recibos apresentados, porem, a primeira vista, já demonstrava que os recibos apresentavam certas características que os desclassificavam (suspeita confirmada pelo laudo elaborado pela criminalística da Polícia Federal).

b - Nos anos-calendário seguintes (2000 e 2001) o contribuinte manteve em suas despesas com os mesmos profissionais e em valores elevados, tal qual nos anos anteriores, motivo este que esta fiscalização intimou o contribuinte a justificar tais despesas, apresentando laudo dos trabalhos elaborados pelos profissionais, bem como, prova dos pagamentos dessas despesas.

c - Como resposta, o contribuinte faz ponderações sobre o tratamento dispensado pela fiscalização onde se lê "... preliminarmente, registre-se a inconformidade e repulsa do intimado perante o tratamento dispensado nela fiscalização da Receita Federal face sua pessoa, quer como contribuinte, quer como mero ser humano. O inconformismo do intimado justifica-se pela simples leitura dos quesitos formulados pela fiscalização, que, à evidência revela um desrespeito a pessoa do profissional prestador de serviço e ao tomador de respectivo serviço, ora intimado, face ao caráter coercitivo e de rigor excessivo que neles se verifica.". (grifei)

*d - Esta fiscalização, apenas, solicitou ao contribuinte a comprovação dos tratamentos efetuados através de um laudo emitido pelos profissionais e a comprovação de seu pagamento, tendo em vista que os recibos aparentavam serem inidôneos. Nada apresentou. Entre tantas jurisprudências podemos destacar : **Para se gozar do abatimento pleiteado com base em despesas médicas, não basta a disponibilidade de um simples recibo, sem vincularão o do pagamento ou a efetiva prestação de serviços. Essas condições devem ser comprovadas quando restar dúvida quanto a idoneidade do documento (Ac. CSRF101-1.458192-DO 11106195) (grifei)***

e - Se não fosse o caráter de isenção e impessoalidade que regem o trabalho da fiscalização , esta sim deveria estar inconformada com a documentação apresentada pelo fiscalizado (despesas médicas) ou aquela não apresentada, pois no item de despesas com instrução que nos exercícios fiscalizados que totalizaram R\$ 19.910,00 o contribuinte não apresentou documentação ou justificativa para aquelas despesas constarem de suas declarações de ajuste. [...]"

Como se observa, diante das suspeitas da inexistência da prestação dos serviços deduzidos na Declaração do autuado, inclusive a partir da existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz – processo nº 13.855.001331/2002-28, em nome do emitente de recibos Mario Fernando Dib, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar comprovantes dos serviços prestados, tais como: Laudo, Cópia de Cheques, etc.

Diante da negativa do contribuinte em ofertar referidos documentos, a pretexto de sua inexistência, a autoridade lançadora enviou ofício ao Departamento da Polícia Federal – Seção de Criminalística, para elaboração de Laudo de exame de recenticidade de preenchimento e assinatura de documentos, relativamente aos recibos emitidos pelos profissionais liberais dentistas Dr. Paulo Roberto de Siqueira, Dr. Paulo César Maia e Dr. Mario Fernando Dib.

A partir do exame nos respectivos recibos, a Polícia Federal elaborou Laudo nº 2360/03-SR/SP, de 24/06/2003, indicando, em suma, que foram elaborados e assentados em uma mesma época e na mesma máquina datilográfica, o que, associado a falta de comprovantes, deu margem à glosas das despesas médicas e de instrução declaradas.

Por sua vez, a Turma recorrida manteve a exigência fiscal, sobretudo quanto ao mérito, adotando os seguintes fundamentos:

“[...]”

Conforme se depreende dos dispositivos acima, cabe ao Recorrente a prova de que faz jus à dedução pleiteada na declaração.

Em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos, os recibos fornecidos por profissional competente, legalmente habilitado. Entretanto, existindo dúvida quanto à idoneidade do documento por parte do Fisco, pode este solicitar provas não só da efetividade do pagamento mediante cópia de cheques nominativos, mas também da efetividade dos serviços prestados pelos profissionais.

Destarte, no tocante aos recibos em nome do emitente MÁRIO FERNANDO DIB, constata-se que a Delegacia da Receita Federal em Franca elaborou em 26/08/2002, uma Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz, Processo nº 13.855.001331/2002-28), que torna os recibos emitidos por esse profissional imprestáveis e ineficazes para a dedução da base de cálculo do imposto de renda pessoa física.

Desta forma, embora regularmente intimado o contribuinte não logrou comprovar os efetivos pagamentos das despesas médicas pleiteadas em suas declarações de ajuste, motivo pelo qual há de se manter o lançamento nesse aspecto. [...]”

Em suas razões de recurso, pretende a recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram a jurisprudência administrativa traduzida no *decisum* paradigma trazido à colação, bem como a legislação de regência, especialmente à aplicabilidade da Súmula de Documentação Tributariamente Ineficaz, defendendo que somente com sua publicação passa a produzir efeitos, na linha do que restou assentado no Acórdão nº 202-08.869, sendo defeso, portanto, retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos.

Não obstante o esforço da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da análise dos elementos que instruem o processo, constata-se que o contribuinte não logrou comprovar a divergência entre teses arguida, na forma que os dispositivos regimentais exigem, *in verbis*:

“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade e com identificação da fonte de onde foram copiadas.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.”

Como se verifica, o contribuinte ao formular seu Recurso Especial utilizou como fundamento à sua empreitada os dispositivos encimados, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009,

sem conquanto demonstrar a divergência entre a tese sustentada no Acórdão atacado e outras decisões das demais câmaras, turmas de câmara, turmas especiais ou a própria CSRF, capaz de ensejar a reforma do r. decisório da Turma recorrida, senão vejamos.

Com efeito, perfunctória leitura da peça recursal do Contribuinte, conjugada com o Acórdão confrontado, é capaz de demonstrar que os pressupostos para conhecimento de seu recurso, insculpidos nas normas supratranscritas, não foram observados.

De início, impende registrar que os casos de glosas de despesas médicas, via de regra, estão escorados em situações fáticas distintas, conduzindo o julgador a contemplar a matéria com base no conjunto probatório próprio de cada processo, o que dificulta bastante a demonstração de eventual divergência de teses sobre um mesmo fato.

Em determinado caso, pode ser que a autoridade julgadora entenda que o simples recibo se presta a comprovar o pagamento e a efetividade dos serviços prestados e deduzidos do imposto de renda. Em outros, pode-se exigir que, além dos recibos, o contribuinte apresente outros documentos comprobatórios de sua pretensão.

Na hipótese vertente, o Acórdão recorrido não acolheu o pleito do contribuinte simplesmente com base na Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz – processo nº 13.855.001331/2002-28, em nome do emitente de recibos Mario Fernando Dib, mas, sim, a partir da falta de comprovação do autuado da prestação dos serviços declarados, eis que devidamente intimado não apresentou Laudos, Cheques e/ou outros comprovantes.

Não bastasse isso, a fiscalização solicitou à Polícia Federal a elaboração de Laudo de exame de recenticidade de preenchimento e assinatura de documentos, relativamente aos recibos emitidos pelos profissionais liberais dentistas Dr. Paulo Roberto de Siqueira, Dr. Paulo César Maia e Dr. Mario Fernando Dib, de onde se concluiu, em síntese, que foram elaborados e assentados em uma mesma época e na mesma máquina datilográfica, o que, associado a falta de comprovantes, deu margem à glosas das despesas médicas e de instrução declaradas.

Observe-se, portanto, que a existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz em face de um “prestador de serviço” não fora o ponto nodal da autuação, mas, sim, um simples elemento que fez recair suspeitas das despesas deduzidas e ensejou a intimação do contribuinte para comprová-las com outros documentos hábeis e idôneos.

Ou seja, a autuação não se deu por conta da Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz. Ao contrário, na Conclusão Final, às fls. 26/27, sequer fez referência à aludida Súmula.

De outra banda, o Acórdão paradigma contempla estudo a respeito da possibilidade da aplicabilidade de Súmulas e Atos Declaratórios expedidos pela Secretaria da Receita Federal, previstos na Portaria/MF nº 187/93, para efeito de creditamento de IPI, notadamente na apuração da idoneidade de notas fiscais emitidas por empresas fornecedoras de mercadorias, que foram consideradas inidôneas com base em Súmula de documentos tributariamente ineficazes.

Neste sentido, o contribuinte, ao escorar o seu Recurso Especial em divergência jurisprudencial relativa à retroatividade dos efeitos de Súmula de documentos tributariamente ineficazes, revelou-se desprovida de interesse recursal.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o interesse recursal constitui-se em pressuposto do recurso, que deve ser analisado à luz da presença de dois requisitos: a necessidade (utilidade) e a adequação.

Daniel Amorim Assumpção Neves, discorrendo sobre a “necessidade”, componente do interesse recursal, ensina que:

*“A mesma ideia de utilidade da prestação jurisdicional presente no interesse de agir verifica-se no interesse recursal, entendendo-se que somente será julgado em seu mérito o recurso que posse ser útil ao recorrente. Essa utilidade deve ser analisada sob a perspectiva prática, sendo imperioso observar no caso concreto se o recurso reúne condições de gerar uma melhora na situação fática do recorrente”*¹

Continua o autor, contemplando o termo “adequação”:

“Além de ser necessário, o recurso deve ser adequado a reverter a sucumbência suportada pela parte recorrente. Significa dizer que o recurso deve ser concretamente apto a melhorar a situação prática do recorrente. Numa sentença que tem dois fundamentos, sendo que cada qual é isoladamente apto a manter a decisão, a apelação obrigatoriamente deverá impugnar ambos os fundamentos, porque de nada adianta ao recorrente afastar somente um deles, uma vez que com a manutenção do fundamento não impugnado a decisão não será reformada”.²

Deve-se atentar, neste passo, que o interesse recursal consubstancia uma qualidade, a envolver recorrente e o instrumento do recurso, no sentido, primeiro, de evitar que se ingresse, contra toda e qualquer decisão, com um recurso abstratamente cabível, mas que, no caso concreto, não se revele apto ou adequado à obtenção do quanto por ele se possa pretender; e serve, o interesse recursal, em segundo lugar, também, como um critério de tutela do próprio processo, de modo a impedir que o recurso seja utilizado inapropriadamente para a obtenção de uma tutela processual incompatível com o direito material versado nos autos.

No presente caso, de fato, não se vislumbra presente o referido interesse recursal.

Com efeito, para além da consideração acerca da divergência jurisprudencial, depreende-se, inequivocamente, dos autos, que a solução jurídica dada à questão concernente as glosas das despesas médicas deduzidas na Declaração do contribuinte não se fundou na existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz em face de um único prestador de serviço. Aliás, aludida constatação sequer fora suscitada na conclusão final dos trabalhos fiscais, sendo simplesmente mais um elemento que deu margem à fiscalização a intimar o contribuinte a comprovar referidas despesas.

Desta forma, o Recurso Especial, se provido, pode levar a uma decisão favorável ao contribuinte, mantendo-se, no entanto, o lançamento, com base nos outros fundamentos substanciais da exigência fiscal. O Recurso Especial, neste sentido, revela-se

¹ NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil. São Paulo: Método. 3º edição. Volume Único, p. 620.

² Idem.

desprovido de interesse recursal, uma vez inadequado ao intento do recorrente. Isto porque o recurso estaria sendo utilizado como instrumento para a reversão de decisão desfavorável ao contribuinte, mas por via transversa, ignorando-se a efetiva fundamentação que levou à constituição do crédito tributário e prolação da decisão recorrida.

De outro lado, é de se ressaltar que a discussão concernente à retroatividade da Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz, repita-se, não se constituiu em fundamento determinante do lançamento e do próprio Acórdão recorrido, não integrando a sua *ratio decidendi*. Isto é, a consideração do nobre Relator do Acórdão combatido, a respeito do seu entendimento sobre a existência da Súmula em comento, fora procedida apenas de passagem, sem se atribuir qualquer relevância para o contexto da solução jurídica da questão alegada no recurso voluntário.

Desta forma, o recorrente não poderia valer-se da mera menção à questão da existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz para pretender o conhecimento do recurso por esta Câmara Superior, sobretudo quando a solução jurídica dada ao caso no segundo grau não dependeu daquela discussão.

Neste aspecto, ademais, ainda que hipoteticamente caracterizada a divergência jurisprudencial acerca da discussão a retroatividade dos efeitos da Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz, esta não tem o condão de ensejar o conhecimento do Recurso Especial do contribuinte, tendo em vista que, mesmo neste caso, não haveria o necessário interesse recursal, sob o prisma da necessidade/utilidade do recurso.

De fato, a utilidade refere-se à possibilidade de o recurso melhorar a situação jurídica do recorrente. Ora, tratando-se de um mero *obiter dictum*, a solução jurídica assomada no Acórdão dele não decorreu, de sorte que, ainda que julgado o mérito do recurso em benefício do contribuinte, a decisão combatida subsistiria por seus próprios e efetivos fundamentos. O Recurso, portanto, não se apresenta útil.

Na esteira desse entendimento, vislumbra-se que o interesse recursal não se encontra presente mesmo que se considere a questão da retroatividade dos efeitos da Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz como fundamento integrante do lançamento e do Acórdão recorrido, como componente da sua *ratio decidendi*, porquanto, ainda assim, faltaria o requisito da necessidade/utilidade do recurso.

Isto porque, o Acórdão recorrido repousa em mais de um fundamento, que não apenas o concernente à existência de Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz em face de um único prestador de serviços. Deste modo, ainda que acolhida a tese do recorrente, e dirimida a eventual divergência em seu favor, o *decisum* guerreado permaneceria respaldado nos demais fundamentos, já mencionados.

Recorde-se, neste sentido o entendimento jurisprudencial condensado no Enunciado nº 126 da Súmula jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça:

“É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamento constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

Segundo Fredie Didier Jr., ao discorrer sobre tal súmula:

“A inadmissibilidade decorre da inutilidade: a vitória do recorrente, nesse caso, seria inútil, pois a decisão

impugnada permaneceria incólume, já que o fundamento constitucional (que não foi impugnado) é suficiente para sustentá-la. Somente impugnando ambos os fundamentos, é que a parte poderia alcançar alguma utilidade no procedimento recursal.”³

Assim, mesmo admitindo-se a questão relativa à retroatividade da Súmula Administrativa de Documentação Tributária Ineficaz como fundamento determinante do Acórdão atacado e, por conseguinte, a configuração da divergência jurisprudencial, o recurso não poderia ser conhecido, por ausência de interesse recursal, sob o viés da sua utilidade.

Nesse sentido, com a devida vênia ao ilustre Presidente subscritor do r. Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do contribuinte, não entendemos ser possível (regimentalmente) admitir aludida peça recursal quando não estiverem presentes os requisitos regimentais para tanto, os quais não podem ser afastados, sob pena de se estabelecer uma análise de admissibilidade pautada em subjetividade.

Assim, escoreito o Acórdão recorrido devendo ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, na forma decidida pela 1ª Turma Especial da 2ª SJ do CARF, uma vez que o recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, mormente em relação os requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial do Contribuinte em dissonância com as normas regimentais, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECÊ-LO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

³ JR. Fredie Didier; CUNHA, Leonardo José Carneiro. Curso de Direito Processual Civil. Salvador: Jus Podivm. 2008.p 51.