



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10845.001526/2009-75  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.802 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de junho de 2023  
**Recorrente** JORGE EDUARDO CORREA CLEMENTE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO. NULIDADE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E NO CÁLCULO DO MONTANTE DO TRIBUTO. PREJUÍZO PARA DEFESA. VÍCIO MATERIAL.

Erro relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária que traz consequências diretas para a correta caracterização e aplicação da regra matriz de incidência tributária é erro material, pois traz prejuízo ao exercício da ampla defesa do contribuinte.

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL.

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, desde que haja pagamento e não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado), Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário contestando a decisão de primeira instância, a qual julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Mediante Notificação de Lançamento, foi apurada a infração de dedução indevida de despesas médicas, por falta de comprovação da efetividade da prestação de serviço e do desembolso, bem como dedução de despesas com terceiro não dependente.

Em sua Impugnação, o sujeito passivo alega o seguinte, em suma:

1. O lançamento é nulo por cerceamento de defesa, pois não foram individualizados os valores das despesas glosadas.
2. A lei e a jurisprudência administrativa não exigem que se comprove o desembolso e a efetividade da prestação de serviço.
3. O funcionário público não pode criar óbices à efetiva dedução de despesa, exceto na hipótese de serem falsos ou que o profissional negue que o emitiu, o que não ocorreu.
4. Os profissionais prestadores de serviço não foram indagados pela fiscalização se efetivamente emitiram os recibos, ou se prestaram os serviços, ou ainda se os valores foram incluídos entre as receitas que declararam.
5. A intimação para comprovação da efetividade do serviço prestado e do desembolso financeiro é providência admitida apenas quando existam fundadas suspeitas de que o serviço não foi prestado.
6. A autoridade autuante não colocou em dúvida a autenticidade dos recibos apresentados, limitando-se a meras presunções simples e com fundamento em conceitos pessoais, em criar óbices à efetiva apuração da base de cálculo do tributo, a qual somente pode ser fixada por lei, nos termos do art. 97. IV, do CTN.
7. O ônus da prova da inveracidade seja na contabilidade da pessoa jurídica, seja na declaração de imposto de renda da pessoa física, incumbe à autoridade administrativa, exceto quando a lei tenha instaurado presunções a favor do Fisco.
8. A legislação de regência não estabeleceu uma presunção em favor do fisco no que se refere às despesas médicas, ao contrário, o fez em favor do contribuinte, ao exigir que, em face de documento apresentado pelo contribuinte que preenche todos os requisitos legais, compete ao Fisco provar que são falsos ou que não refletem serviço efetivamente prestado.
9. A autuação revela a prática de excesso de exação previsto no código penal em face da inobservância das presunções legais, inclusive da presunção de veracidade atribuída ao impugnante.
10. Cita decisões administrativas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) solicitou diligência para esclarecimentos das glosas de despesas médicas efetuadas, não tendo o Contribuinte se manifestado sobre a Informação Fiscal elaborada na diligência.

A Impugnação foi julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, mantendo-se o lançamento tributário.

Cientificado da decisão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, contestando a decisão da DRJ, com os mesmos argumentos da impugnação, acrescido da alegação de decadência do lançamento, aduzindo que o resultado da diligência alterou o lançamento original e a sua ciência somente ocorreu em 23/01/2012, quando já estava decadente o fato gerador do IRPF referente ao ano-calendário 2005.

Nos termos do § 1º do art. 47 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 153/2018, o presente processo é paradigma do lote de recursos repetitivos (O2.ACS.0223.REP.092).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **DECADÊNCIA**

Alega o Recorrente que a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência para a apuração do valor efetivamente glosado, que passou de R\$ 15.293,34 para R\$ 19.806,43, além de proceder à individualização das quantias tidas como indedutíveis pela Fiscalização.

Aduz que o lançamento original foi nulo de pleno direito pela falta de determinação da matéria tributável, sendo que o vício somente foi sanado em 23/01/2012, data da ciência do resultado da diligência realizada.

Pugna pelo reconhecimento da decadência, uma vez que o fato gerador do IRPF é do ano-calendário 2005, cujo prazo decadencial se encerrou em 31/12/2010.

Penso que assiste razão ao Recorrente nesse ponto.

Observa-se que, de fato, ocorreu uma alteração substancial no lançamento original, pois além de ter sido saneado o vício da falta de individualização dos valores glosados, a glosa das despesas médicas foi aumentada de R\$ 15.293,34 para R\$ 19.806,43.

Segue abaixo excerto da solicitação da diligência pela DRJ:

Observa-se que os valores deduzidos pelo contribuinte **a título de despesas médicas, totalizam R\$ 20.951,60**, conforme Declaração de Ajuste Anual – DAA AC 2005, às fls. 33 e que, a glosa referente aos valores declarados como pagos aos profissionais acima citados e à Unimed, totalizam **R\$ 19.806,43, valor este superior ao lançado de R\$ 15.293,34**. Saliente-se que o valor da diferença é R\$ 4.513,09 que corresponde a dedução com contribuição à previdência privada e não dedução de despesa médica como considerado e acatado pela fiscalização.

Considerando a alegação do impugnante e a fim de assegurar o contraditório e ampla defesa evitando-se o cerceamento do direito de defesa, necessário se faz, o retorno dos autos em diligência fiscal para que a Auditoria Fiscal esclareça a glosa do valor de R\$ 15.293,34, com a recomposição dos valores glosados.

Propomos o encaminhamento do presente processo à **DRF/STS/SEFIS** para que a auditoria fiscal notificante esclareça os pontos abordados neste despacho, relacionando cada valor glosado e identificando o beneficiário do pagamento correspondente, lembrando que a Informação Fiscal que resulte da diligência deverá ser comunicada ao contribuinte, com abertura de prazo para manifestação nos termos da legislação pertinente.

Após atendimento ao item supra, o presente processo deverá retornar a esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ II/SPO/SP.

Cumprindo a diligência solicitada, a autoridade autuante assim se pronunciou, mediante Informação Fiscal:

A análise preliminar dos documentos apresentados pelo contribuinte evidenciou como sendo indevida a dedução feita a título de despesas médicas com gastos com plano de saúde Unimed de Santos (R\$ 8.806,43) em nome de terceiros beneficiários, Idalina da C. Cabreira e Manoela Correa Clemente, conforme especificado nas informações prestadas pela operadora do plano de saúde, os quais não foram declarados dependentes do contribuinte na DIRPF.

Tem-se como ciente, pois, o contribuinte, da dedução feita, sem previsão legal com despesas de terceiro beneficiário não dependente na DIRPF.

Constatada a necessidade de esclarecimentos adicionais, o contribuinte foi novamente intimado através do Termo de Intimação Fiscal, lavrado em 08/04/2009, do qual foi cientificado em 14/04/2009 (fls. 44 e 44v), especificamente para apresentar os comprovantes ali exigidos em relação aos pagamentos informados como feitos à Renata Ferrão Brience e à Marco Luis Pimentel Higa.

Manteve-se omissa o contribuinte em relação às exigências formuladas em Termo de Intimação Fiscal, deixando, pois, de comprovar, nos termos exigidos em intimação, a efetividade da prestação dos serviços, assim como o desembolso em relação aos pagamentos informados como feitos à Renata Ferrão Brience, no montante declarado de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) e à Marco Luis Pimentel Higa, no montante de R\$ 7.000,00 (sete mil reais).

Glosada parte da dedução com despesas médicas, o contribuinte foi notificado com a correta descrição dos fatos e enquadramento legal, assim como pela, também correta, complementação da descrição dos fatos.

Ressalte-se que, de fato, constata-se inconsistência no lançamento feito, a menor, do valor correspondente à glosa total da dedução com despesas médicas, sendo este lançado como R\$ 15.293,34 quando o correto seria R\$ 19.806,43. A divergência

apurada se deve ao fato do cálculo ser gerado automaticamente pelo sistema, quando é feita a alteração da Declaração de Ajuste Anual, uma vez fornecido ao sistema a informação (dados) daquela respectiva dedução que foi mantida (considerada no procedimento de revisão), que no caso corresponderia ao valor de R\$ 1.145,17, pelos pagamentos efetivamente comprovados como feitos à Companhia Siderúrgica Paulista. Verificou-se, por fim, que a este valor foi indevidamente somada a dedução com pagamentos de contribuição à previdência privada, no montante de R\$ 4.513,09, feitos à Companhia Siderúrgica Paulista o qual foi declarado corretamente pelo contribuinte no código 13. No sistema IRPF a DIRPF foi alterada considerando-se, portanto, de forma indevida, como tendo sido mantida a dedução com despesas médicas no valor de R\$ 5.658,26 (fls.34), quando o correto seria o valor de R\$ 1.145,17.

Em face do que consta, o texto da Notificação de Lançamento, especificamente, em relação à glosa da dedução com despesas médicas deve sofrer a devida retificação para que conste:

*“Dedução Indevida de Despesas Médicas*

*Glosa do valor de R\$ 19.806,43, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para a sua dedução.*

#### COMPLEMENTAÇÃO DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

*Glosada parte das deduções, tendo em vista os documentos apresentados pelo contribuinte, em face da não comprovação, nos termos exigidos em intimação, da efetividade da prestação do serviço, assim como pela não comprovação do desembolso dos valores declarados como pagos à Renata Ferrão Brience e à Marco Luis Pimentel Higa, glosada também a dedução referente a gastos com terceiro não dependente do contribuinte na DIRPF pelos pagamentos informados como feitos à Unimed de Santos”.*

Preliminarmente, o texto informa o valor total correto das deduções glosadas, em seguida cuida-se de cientificar o contribuinte de que não foram glosadas todas as deduções com despesas médicas, uma vez mantida a dedução com os pagamentos declarados como feitos à Companhia Siderúrgica Paulista. Cientifica-se, portanto, o contribuinte, na forma apresentada, de quais deduções foram glosadas no procedimento, informando-o, ainda, de que as mesmas foram glosadas nos respectivos valores declarados em sua Declaração de Ajuste do ano base de 2005, exercício 2006, ou seja, R\$ 4.000,00 (quatro mil reais) declarados como pagos à Renata Ferrão Brience, R\$ 7.000,00 (sete mil reais) declarados como pagos à Marco Luis Pimentel Higa e pelos pagamentos declarados como feitos à Unimed de Santos no total de R\$ 8.806,43 (oito mil oitocentos e seis reais e quarenta e três centavos).

Em face das informações prestadas, proponho o encaminhamento do processo ao Sr. Chefe do SEFIS com a proposta de que dada ciência ao contribuinte da informação fiscal elaborada e, após, encaminhamento à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ II/SPO/SP.

(sublinhei)

Constata-se, pela leitura da solicitação de diligência e pela Informação Fiscal prestada, que ocorreu, de fato, um novo lançamento fiscal, corrigindo o lançamento anterior em sua substância, cuja ciência somente se deu em 23/01/2012 (fls. 63/64).

O lançamento original continha vícios de natureza material, uma vez que estavam relacionados com os elementos constitutivos da obrigação tributária, tanto em relação à

determinação da matéria tributável – por não individualizar as glosas efetuadas -, como no tocante ao cálculo do montante do tributo – visto que o valor tributável foi aumentado.

Não se trata, portanto, de vício formal, o qual não pode estar relacionado aos elementos constitutivos da obrigação tributária, ou seja, não pode se referir à verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, à determinação da matéria tributável, ao cálculo do montante do tributo devido e à identificação do sujeito passivo, porque aí está a própria essência da relação jurídico-tributária.

O vício formal a que se refere o artigo 173, II, do CTN abrange, por exemplo, a ausência de indicação de local, data e hora da lavratura do lançamento, a falta de assinatura do autuante, ou a falta da indicação de seu cargo ou função, ou ainda de seu número de matrícula, todos eles configurando elementos formais para a lavratura de auto de infração, conforme art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, mas que não se confundem com a essência e conteúdo da relação jurídico-tributária, apresentada como resultado das atividades inerentes ao lançamento (verificação da ocorrência do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido etc. - CTN, art. 142).

Estando, assim, caracterizado o vício material do lançamento original, o prazo decadencial para a constituição do novo lançamento deve ser contado nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que ocorreu pagamento antecipado do tributo e não há evidências de dolo, fraude ou simulação.

Como se trata do ano-calendário 2005, o prazo decadencial se encerrou em 31/12/2010, de modo que o lançamento que foi cientificado em 23/01/2012 encontra-se fulminado pela decadência.

Ainda que se efetue a contagem do prazo decadencial pelo artigo 173, I, do CTN, o lançamento foi alcançado pela decadência.

Uma vez reconhecida a decadência que fulmina o lançamento fiscal em sua integralidade, deixo de apreciar as demais razões do recurso.

## **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa

