



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.721609/2012-80
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.058 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 24 de outubro de 2022
Recorrente RICARDO TAVARES SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2011

EMENTA

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESCONSTITUIÇÃO DA CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA ATRIBUÍDA PELO SUJEITO PASSIVO AOS FATOS CONSTANTES EM SUA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. DEVER DE RECLASSIFICAÇÃO PELA AUTORIDADE LANÇADORA E PELO ÓRGÃO DE REVISÃO CONFORME DOCUMENTAÇÃO DISPONÍVEL.

Tanto a impugnação como o recurso voluntário não são sucedâneos de declaração retificadora vedada, após o início da fiscalização, pois tratam-se de instrumentos jurídicos adequados para correção do ato administrativo de lançamento, tanto quanto à descrição fática, como às respectivas classificação e consequência jurídicas (arts. 142, par. ún., 145 e 149 do CTN). Portanto, a administração tributária deve corrigir eventuais erros e inconsistências do lançamento, ainda que em favor do contribuinte, com base em documentação hábil e idônea disponível conforme a fase do processo administrativo tributário, de modo a adequar o valor devido a título de tributo aos parâmetros definidos pela legislação de regência.

DEDUÇÃO. VALORES DESTINADOS AO CUSTEIO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA, DESPESAS MÉDICAS E GASTOS EDUCACIONAIS DETERMINADOS EM SENTENÇA JUDICIAL OU EM ACORDO DEVIDAMENTE FORMALIZADO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Para comprovação do dever de pagamento de pensão alimentícia e do custeio direto de despesas com saúde e com educação, faz-se necessária a apresentação da decisão judicial homologatória ou de equivalente extrajudicial de formalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (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:

Trata-se de Notificação de Lançamento em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente do procedimento de revisão da sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) do exercício 2011, ano-calendário 2010, através da qual foi reajustado o valor a restituir devido ao contribuinte, que passou a ser de R\$ 937,44.

2. A autoridade lançadora efetuou a glosa no valor de R\$ 3.616,56 relativa a dedução indevida de dependente, uma vez que Alice Cristina de Paula Tavares Silva e Ana Clara Gasco Tavares Silva recebem pensão alimentícia, não podendo ser concomitantemente consideradas como dependentes; glosa de R\$ 2.830,84 relativa a dedução indevida de instrução, uma vez que não foi comprovado o valor declarado e não foi apresentada decisão judicial ou acordo homologado judicialmente determinando a responsabilidade pelo pagamento de tal despesa; glosa de R\$ 6.859,65 relativa a dedução indevida de Pensão Alimentícia Judicial, uma vez que foi considerado o valor constante no informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora e glosa de R\$ 1.339,30 relativa a dedução indevida de despesas médicas uma vez que não foi comprovado o valor declarado e não foi apresentada decisão judicial ou acordo homologado judicialmente determinando a responsabilidade pelo pagamento de tal despesa.

3. Inconformado, o interessado contestou o lançamento em 10/04/2012, através do instrumento de fls. 1 e anexos, argumentando:

O requerente foi intimado a apresentar via Internet DIRPF/2011 – Retificadora, exclusão das filhas Alice e Ana Clara da condição de “dependentes”, em razão de ambas serem titulares de pensão alimentícia, bem como, excluir as despesas médicas e com instrução e ainda alterar a dedução com pensão alimentícia para R\$ 14.017,18, conforme valor informado em DIRF pela fonte pagadora (DOC 02).

Ocorre que o requerente após ter reparo o equívoco cometido, efetuou as retificações solicitadas pelo Fisco, porém não foi possível a transmissão da declaração retificadora, em virtude do contribuinte encontrar-se SOB PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO (DOC. 3), não sendo-lhe permitido efetivar a pretensa retificação, ora solicitada.

Diante das pendências detectadas, o requerente vem requer a transmissão da dita DECLARAÇÃO RETIFICADORA (Doc 4) seja feita de ofício.

4. Anexou a reintimação recebida, o comprovante de rendimentos, a tela de erro na transmissão da declaração retificadora, a declaração retificadora que não pode ser transmitida.

5. Constam do dossiê fiscal, (fls. 16/54), certidão de casamento (fls. 44), certidões de nascimento de Alice Cristina e de Ana Clara (fls. 45 e 47), ofício referente à decisão judicial de pensão alimentícia de Ana Clara (fls. 48), reintimação (fls. 49) recebida em 18/01/2012 (fls. 50), comprovante de rendimentos (fls. 52).

6. É o relatório.

7. A impugnação é tempestiva e dotada dos pressupostos legais de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Portanto, dela conheço.

Matéria não impugnada

8. Analisando os autos do processo, verifica-se que o contribuinte concordou com todas as glosas efetuadas, tanto assim que anexou a Declaração de Ajuste Anual retificadora (fls. 8/11), na qual foram excluídas as duas filhas da relação de dependentes, foram excluídas as despesas de instrução e médicas referentes a elas e foram corrigidos os valores das pensões alimentícias pagas. No entanto, o contribuinte não conseguiu transmitir a nova declaração.

9. Dessa forma, procede, incontestavelmente, as glosas efetuadas pela fiscalização, nos termos do art. 17, caput, do Decreto nº 70.235, abaixo transcrito:

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)

Revisão de ofício de declaração

10. Embora o contribuinte acate as glosas efetuadas, tanto assim que efetuou as alterações, conforme nova DAA anexada por ele às fls. 8/11, ele alega que não conseguiu transmitir a declaração retificadora, uma vez que encontrava-se sob procedimento de fiscalização. Anexou às fls. 7 a mensagem de erro. Assim, requer que a transmissão da declaração retificadora seja feita de ofício.

11. O contribuinte foi intimado em 04/11/2011 (fls. 41). Conforme verifica-se às fls. 49, foi reintimado em 15/12/2011. A ciência do contribuinte se deu em 18/01/2012 (AR às fls. 50). Ocorre que no termo de reintimação estava indicado que o prazo para atendimento do mesmo era de 10 (dez) dias contados do recebimento e que a falta de atendimento ensejaria a retificação de ofício. Portanto, o prazo para atendimento esgotou-se em 30/01/2012, segunda-feira. Em face do não atendimento foi emitida a notificação de lançamento em 13/02/2012.

12. O contribuinte não comprovou a data em que tentou efetuar a transmissão da declaração retificadora. Assim, de fato estava sob ação fiscal. Logo, a notificação foi efetuada corretamente.

13. Uma vez regularmente notificado do lançamento fiscal, é vedado ao contribuinte retificá-la, posto que está excluída a sua espontaneidade, na forma do art. 138, do mesmo CTN, abaixo transcrito.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

14. Acrescente-se que a retificação da declaração do Interessado, só poderia ser aceita antes de iniciado o procedimento fiscal, como se observa do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, abaixo transcrito.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.(grifei)

CONCLUSÃO

15. Por todo o exposto, **voto** pela **IMPROCEDÊNCIA da impugnação**, mantendo o imposto a restituir reajustado de R\$ 937,44.

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

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

Exercício: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. DEPENDENTE. INSTRUÇÃO. DESPESA MÉDICA. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

Consolida-se administrativamente o crédito tributário relativo à matéria não impugnada, na forma do art. 17 do Decreto 70.235/72.

EXCLUSÃO DE DEDUÇÕES APÓS NOTIFICAÇÃO. DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

As deduções devem 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, conforme sistemática descrita no art. 8º da Lei nº 9.250, de 26/12/1995.

Cientificado da decisão de primeira instância em 05/05/2017, o sujeito passivo interpôs, em 07/06/2017, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas com instrução estão comprovadas nos autos;
- b) as despesas médicas com plano de saúde foram efetivamente pagas, conforme documentos juntados aos autos; e
- c) os documentos apresentados comprovam o pagamento de pensão alimentícia em conformidade com decisão judicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A questão de fundo devolvida ao conhecimento deste Colegiado consiste em decidir-se se as despesas apontadas pelo recorrente nas razões recursais devem ser analisadas pela administração tributária para fins de dedutibilidade no cálculo do IRPF devido, ou, contrariamente, por se tratar de uso de recurso voluntário como sucedâneo de declaração retificadora inadmissível, elas devem ser ignoradas.

No caso em exame, a autoridade lançadora e o respectivo órgão de revisão descaracterizaram juridicamente as deduções pleiteadas originalmente pelo sujeito passivo, por entende-las inadmissíveis.

Segundo raciocinaram, o devedor de pensão alimentícia não pode concomitantemente declarar os alimentandos como dependentes, de modo a cumular as duas espécies de dedução.

Dito de outro modo, pela regra geral, o devedor de pensão alimentícia pode deduzir os respectivos pagamentos no cálculo do IRPF, porém, não pode ao mesmo tempo deduzir valores relativos à dependência (despesas médicas, educação etc). Tal regra geral poderá ser afastada se houver decisão judicial que crie regime híbrido, imposto ao sujeito passivo.

O órgão de origem também entendeu ser impossível reclassificar os fatos jurídicos apresentados pelo impugnante, aqui recorrente, em razão da perda espontaneidade, *verbatim*:

13. Uma vez regularmente notificado do lançamento fiscal, é vedado ao contribuinte retificá-la, posto que está excluída a sua espontaneidade, na forma do art. 138, do mesmo CTN, abaixo transcrito.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

14. Acrescente-se que a retificação da declaração do Interessado, só poderia ser aceita antes de iniciado o procedimento fiscal, como se observa do art. 7º, inciso I, §1º, do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, abaixo transcrito.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.(grifei)

Ocorre que não se trata de perda da espontaneidade, nem de uso da impugnação ou do recurso voluntário como sucedâneos da declaração retificadora, vedada em decorrência do início do procedimento de fiscalização.

A denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional prevê a exoneração do sujeito passivo à responsabilidade implicada pelo cometimento de infração, isto é, desconstitui ou impede a constituição de eventual norma individual e concreta punitiva. O instrumento da denúncia espontânea não se refere aos fatos jurídicos tributários, que continuam a ser constituídos segundo a legislação de regência.

Na hipótese de a autoridade fiscal observar que o sujeito passivo erro na classificação jurídica de fatos relevantes para o direito tributário, compete-lhe reclassificá-los adequadamente. É o que ocorreu quando a autoridade lançadora glosou das deduções decorrentes da caracterização de dependência, dado que, no caso concreto, a hipótese era de pagamento de pensão.

Ao proceder a essa reclassificação, a autoridade lançadora deve levar em consideração todos os fatos jurídicos relevantes, inclusive aqueles que afetam o cálculo do valor devido a título de tributo, tanto para maior, como para menor. Se a autoridade administrativa tem acesso a dados fidedignos relativos ao pagamento de pensão alimentícia, por exemplo, ela deve considerá-los no cálculo. De outro modo, a dimensão quantitativa do crédito tributário estará em desacordo com os parâmetros fixados pela legislação de regência.

De fato, a impugnação e o recurso voluntário não são sucedâneos de declaração retificadora vedada, pois o art. 145 do Código Tributário Nacional expressamente determina a correção do lançamento motivada por impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício e por iniciativa de ofício da autoridade administrativa. Se a classificação executada pelo sujeito passivo está equivocada, compete à autoridade administrativa modificar a norma individual e concreta para espelhar a classificação correta, dado que o lançamento é ato plenamente vinculado (art. 142 do CTN).

Essa correção da classificação é necessária, ainda que seu resultado implique na diminuição do valor do tributo devido, para atender aos parâmetros estabelecidos pela legislação de regência.

Com a mesma racionalidade, confira-se o seguinte precedente:

Numero do processo: 11543.003578/2007-81

Turma: Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Segunda Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Thu Aug 19 00:00:00 UTC 2010

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício: 2004 BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA, RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS MENOS DESPESAS DEDUTÍVEIS, Comprovada a intenção do contribuinte em deduzir dos rendimentos recebidos as despesas dedutíveis, deve a autoridade lançadora diminuir tais despesas dos rendimentos, apurando a base de cálculo tributável. Recurso provido.

Numero da decisão: 2102-000.812

Decisão: Acordam os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Matéria: IRPF- auto de infração eletrônico (exceto multa DIRPF)

Nome do relator: GIOVANNI CHRISTIAN NUNES CAMPOS

Evidentemente, a circunstância de o contribuinte, leigo e desassistido por profissional versado na complexidade da legislação tributária, ter equivocadamente pedido a “transmissão de ofício da declaração retificadora” não impede que o intérprete leia esse extrato de linguagem natural segundo seu conteúdo jurídico adequado, que é, singelamente, “considere os dados corretos na apuração do imposto devido”.

Superado esse obstáculo, faz-se necessário verificar se o suporte probatório constante nos autos permite o acolhimento do pedido formulado pelo sujeito passivo.

O sujeito passivo informa instruir os autos com os seguintes documentos (fls. 85):

- a) Ofício N. 1141/2008 WL, datado de 14/05/2008, referente ao desconto em folha para pagamento da pensão alimentícia;
- b) Comprovante de pagamento de uma mensalidade escolar;

- c) Comprovante de rendimentos, que indicaria o pagamento do plano de saúde;
- d) Autos do processo 1.593/08, assinado pelas partes em 29 de maio de 2009;
- e) Comprovante de retenção de pensão alimentícia;
- f) Comprovante de pagamento de 50% das despesas escolares;
- g) Comprovante de rendimentos, que indicaria o pagamento do plano de saúde.

Dessa lista, o único documento hábil para comprovação do dever de pagamento de pensão alimentícia é o Ofício 1.141/2008 (Processo 12/2004, Terceira Vara da Família e das Sucessões da Comarca de Santos/SP), que obriga à retenção.

O acordo referente ao Processo 1.593/2008 (fls. 93-101) não veio acompanhado da respectiva homologação judicial, que é essencial para confirmação do respectivo teor.

Por outro lado, o valor relativo ao pagamento da pensão foi ajustado ao suporte documental, de modo que não há reparos de cálculo a serem feitos:

[...] glosa de R\$ 6.859,65 relativa a dedução indevida de Pensão Alimentícia Judicial, uma vez que foi considerado o valor constante no informe de rendimentos emitido pela fonte pagadora [...].

Portanto, ainda que superado o óbice apontado pelo órgão de origem, dado que o exame da impugnação não é sucedâneo de retificação de declaração, a documentação juntada aos autos seria insuficiente para confirmar as asserções feitas pelo sujeito passivo.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Buschinelli Sorrentino