

CB4 A
CA2 L

S2-TE02
Fl 118



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

Processo nº 10907.000394/2005-69
Recurso nº 162.002 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.333 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de junho de 2010
Matéria IRPF - Ex (s): 2000, 2001, 2001 e 2002
Recorrente ZIULEI EDGAR HONORATO DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Tendo o contribuinte cumprido suas obrigações principal e acessória, no prazo, relativo a um determinado ano-calendário, e decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Publica se pronunciasse, ou iniciasse a fiscalização, extingue-se o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário para esse ano. Reconhecida de ofício a decadência para o ano-calendário de 1.999.

LIMITES DA LIDE. MOLÉSTIA GRAVE

A Impugnação, instaurando a fase litigiosa do procedimento, deve indicar os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir para afastar o lançamento efetuado. A lide fica delimitada à matéria autuada, sem cuidar de nova declaração. Tratando-se de glosa de deduções declaradas, a alegação de ser portador de moléstia grave não altera a lide.

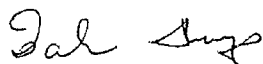
CÓDIGO DE DEFESA DO CONSUMIDOR. CDC.

A relação jurídico-tributária independe da vontade das partes e nasce por força de lei, sendo inaplicáveis as disposições do CDC.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, com base nas conclusões do voto da relatora, acolher a preliminar de decadência suscitada de ofício para o exercício financeiro de 2000 e, no mérito, negar provimento ao recurso no que tange aos demais exercícios financeiros, nos termos do voto da Relatora.



Valeria Pestana Marques - Presidente



Lucia Reiko Sakae - Relatora

03 DEZ 2010

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Cláudio Duarte Cardoso, Ana Paula Locoselli Erichsen, Lúcia Reiko Sakae, Sidney Ferro Barros e Valéria Pestana Marques (Presidente). Ausente temporariamente o Conselheiro Carlos Nogueira Nicácio.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido na 1ª instância administrativa, pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, de fls. 59/64, que considerou procedente em parte o lançamento relativo à glosa de deduções.

Conforme relato da decisão recorrida, o auto de infração decorreu das irregularidades seguintes, referentes aos anos-calendários de 1.999, 2.000, 2.001 e 2.002:

“dedução indevida de previdência oficial, nos montantes de R\$ 1.639,60, R\$ 1.713,10, R\$ 1.831,60, e R\$ 1.988,89, nos anos-calendário de 1999 a 2002, respectivamente, por falta de comprovação;

dedução indevida de dependentes, nos montantes de R\$ 3.240,00, nos anos-calendário de 1999 a 2001, e de R\$ 3.816,00 no ano calendário de 2002, por falta de comprovação;

dedução indevida de despesas médicas, nos montantes de R\$ 18.832,47, R\$ 22.828,22, R\$ 23.024,10 e R\$ 8.331,58, nos anos-calendário de 1999 a 2002, respectivamente, por falta de comprovação;

dedução indevida de despesas de instrução, nos valores de R\$ 1.700,00, R\$ 1.700,00, R\$ 6.632,36 e R\$ 3.996,00, nos anos-calendário de 1999 a 2002, por falta de comprovação;

dedução indevida de previdência privada, nos montantes de R\$ 5.597,61, R\$ 4.423,59, R\$ 6.971,62 e R\$ 7.756,04, nos anos-calendário de 1999 a 2002, respectivamente, por falta de comprovação.”(g.n.)

Na decisão de 1ª instância julgou-se o lançamento procedente em parte, tendo-se acatadas as deduções com a contribuição à previdência oficial e previdência privada, ambas comprovadas parcialmente, a dedução com dependentes provida na íntegra, com instrução provida integralmente nos anos-calendários de 99 e 2000 e parcialmente nos outros dois anos. Foi mantida integralmente a glosa referente às despesas médicas.

A ciência de tal julgado se deu por via postal em 17/08/2007, consoante o AR – Aviso de Recebimento – de fl. 68.

À vista da decisão, foi protocolizado, em 14/09/2007, recurso voluntário de fls. 70/87, no qual o pólo passivo questiona que apresentara todos os documentos relacionados às deduções pleiteadas, sendo possível, apenas, ter cometido erro no preenchimento da declaração.

Na peça recursal, o contribuinte questiona a multa aplicada no percentual de 112.5% incidente sobre o valor principal, afirmando que tanto a apresentação dos documentos como dos débitos pendentes se deu por “denúncia espontânea” o que invalida a multa aplicada a teor do artigo 138 do CTN, pela exclusão da responsabilidade. Relativamente à denúncia espontânea, traz à colação texto doutrinário e ementa do STJ. Acrescenta, ainda, que como a Receita Federal já cobra juros, surge a figura do bis in idem, ao exigir a multa a título de mora

também. Considerando, ainda, haver entendimentos jurisprudenciais quanto a possibilidade de se utilizar dispositivos do Código de defesa do Consumidor como parâmetro para que as Pessoas Jurídicas de Direito Público não cometam arbitrariedades, traz à colação ementa dessa matéria, além da transcrição do § 1º do artigo 52 desse Código que limita a multa de mora a 2% do valor da prestação.

Contesta também o cerceamento de seu direito de defesa, afirmando que deveria ter sido notificado da obrigação tributária antes do lançamento, com base no disposto no artigo 5º, inciso XXXV da CF e 145 do CTN. Questionando não ter sido notificado do feito antes do lançamento, apesar de constar que o fora por via postal, afirma não se encontrar nos autos juntada do documento comprobatório. Considerando que o procedimento do lançamento fora efetuado sem o cumprimento integral das notificações, entende que essa irregularidade macula tanto o auto de infração, assim como o título executivo para cobrança fiscal.

Cuidando da isenção tributária do recorrente, assevera que o cerceamento de defesa impediu que o mesmo apresentasse provas de seu direito de isenção do imposto de renda pessoa física, conforme atestam os documentos ora juntados que demonstram que sofre de cardiopatia grave, culminando agora com intervenção cirúrgica e colocação de "stents". Nesse sentido, afirma que "inobstante as imperfeições e nulidade retro enumeradas, é o recorrente, por ser portador de moléstia grave, isento de suas obrigações tributárias o que faz com que, mesmo que sejam apuradas imperfeições em suas declarações de imposto de renda pessoa física, com rendas e valores sujeitos à tributação, delas está isento por força legal...".

Requer, ao final, seja anulada a decisão recorrida, com o acolhimento de suas alegações e julgado insubsistente o auto de infração formalizado.

É o relatório.



Voto

Conselheira Lucia Reiko Sakae, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e presentes, ainda, os demais requisitos formais de admissibilidade, dele conheço.

A decisão de 1ª instância foi nos seguintes termos:

“O contribuinte acosta às fls. 41/44 documentos fornecidos pela fonte pagadora que comprovam as despesas relativas à contribuição previdenciária oficial de R\$ 1.639,60, R\$ 1.713,10, R\$ 887,80 e R\$ 1.988,89, e à previdência privada de R\$ 5.597,61, R\$ 6.423,59, R\$ 3.426,34 e R\$ 7.756,04, nos anos-calendário de 1999 a 2002, respectivamente, cabendo, por conseguinte, restabelecer as deduções dos montantes comprovados.

No que tange à glosa de dependentes, o litigante acosta às fls. 49/54, documentos que comprovam a relação de dependência da esposa (Ana Cristina) e dos filhos (Rafael e Cislaine), cabendo restabelecer a dedução das despesas glosadas de R\$ 3.240,00 nos anos-calendário de 1999 a 2001 e de R\$ 3.816,00 no ano-calendário de 2002

Em relação às despesas de instrução, o art. 81 do RIR/1999, cuja base legal é o art. 8º, II, “b”, e §§, da Lei 9.250, de 1995, com as alterações da Lei 10.451, de 2002, estabelece que “na declaração de ajuste anual poderão ser deduzidos os pagamentos efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil (creche e educação pré-escolar), e de 1º, 2º e 3º graus e aos cursos de especialização ou profissionalizantes do próprio contribuinte e de seus dependentes, estando, no entanto, sujeitas ao limite individual de R\$ 1.700,00, e a partir de 01/01/2002, a R\$ 1.998,00, não mais se admitindo a compensação de gastos efetuados individualmente que ultrapassem esse limite entre dependentes e entre esses e o próprio declarante”.

O interessado acosta às fls. 45/48, documentos que comprovam gastos de instrução com a dependente Cislaine Honorato dos Santos, nos montantes de R\$ 2.087,73, R\$ 2.290,76, R\$ 2.747,53 e R\$ 6.383,66, nos anos-calendário de 1999 a 2002 respectivamente. Assim, cabe restabelecer deduções no limite individual máximo de R\$ 1.700,00 em cada um dos anos-calendário de 1999 a 2001, e de R\$ 1.998,00 no ano-calendário de 2002.” (g.n.)

“Depreende-se dos dispositivos transcritos que o direito à dedução das despesas médicas na declaração está sempre vinculado à comprovação prevista em lei e restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes.

É regra geral no direito que o ônus da prova cabe a quem alega. Entretanto, a lei também pode determinar a quem caiba a incumbência de

provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, deslocando para ele o ônus probatório.

A inversão legal do ônus da prova, do fisco para o contribuinte, transfere para o impugnante a obrigação de comprovação e justificação das deduções, e, não o fazendo, sofre as consequências legais, ou seja, o não cabimento das deduções, por falta de comprovação e justificação. Também importa dizer que o ônus de provar significa trazer elementos que não deixem qualquer dúvida quanto ao fato questionado.

As deduções são expressivas e incomuns e cabe ao fisco, por imposição legal, tomar as cautelas necessárias a preservar o interesse público implícito na defesa da correta apuração do tributo, que se infere da interpretação do art. 11, § 4º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943.

Quanto ao extravio de documentos, vale notar que a legislação é bastante clara, quando determina, e isto também consta dos manuais de orientação e elaboração das DIRPF, que a pessoa física está obrigada a guardar os comprovantes de deduções e outros valores pagos efetuados ao longo do ano-calendário até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar (art. 797, do RIR/1999), significando que o contribuinte deve manter em boa ordem os aludidos documentos.

Assim, por falta de comprovação, não há, pois como restabelecer a dedução das despesas médicas glosadas.”” (g.n.)

Como se observa, o auto de infração resultou das glosas por dedução indevida em sua declaração, principalmente que o contribuinte notificado do mandado de procedimento fiscal e intimado a prestar esclarecimentos não o fez durante o procedimento de fiscalização, como atestam os AR's de fls. 04 e 06, referentes respectivamente à primeira intimação recepcionada em 31/01/2005 e à reintimação recepcionada em 07/04/05.

Preliminarmente, cabe a análise da decadência de ofício, por tratar-se de matéria de ordem pública.

O instituto da decadência, regulando o direito de ação para constituição do Crédito Tributário pela Fazenda Pública no tempo, foi tratado no Código Tributário Nacional – CTN – de forma direta e indireta.

De forma indireta, no artigo 150 e de forma direta no artigo 173 quando da definição do prazo para lançamento de ofício.

Diz-se, tratar de forma indireta da decadência, uma vez que o artigo 150 do CTN, cuidou, primordialmente, do lançamento por homologação, em seu *caput*, resultando em consequência, a decadência, como a seguir:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.



§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação "

Definindo, inicialmente, a situação que caracterizaria o lançamento por homologação, observa-se na *parte final do caput*, a necessidade da autoridade administrativa tributária, tomando conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte, expressamente a homologar.

Cabe considerar como atividade exercida pelo contribuinte que a Fazenda deva tomar conhecimento os fatos da vida do contribuinte sujeitos à tributação, bem como as deduções admissíveis da base de cálculo por ele pleiteadas, à medida que o imposto exigido mensalmente é considerado mera antecipação e o valor do tributo definitivo só é determinado na declaração de ajuste anual.

Não basta, portanto, a mera antecipação do pagamento, uma vez que o legislador dispôs que a extinção do crédito se dava sob condição resolutória, exigindo em seu § 1º a homologação, como se ressalva:

"o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento." (g.n)

Já o § 4º do artigo 150 seria a hipótese de homologação tácita, caso a autoridade administrativa não se pronunciasse no prazo de cinco anos contados do fato gerador.

Nesta hipótese, mister se faz registrar fato de vital importância nos procedimentos de fiscalização, observando-se que, iniciada a verificação das informações prestadas na declaração, dentro do prazo estabelecido no § 4º e, intimando o contribuinte a prestar esclarecimentos relativamente à sua atividade/ declaração, a Fazenda Pública, através de seus auditores, se pronuncia, não se vislumbrando a hipótese de homologação tácita. Ou seja, como se interpretar que houve homologação tácita pela Fazenda Pública, se a autoridade administrativa não está inerte, mas exercendo a sua atividade fiscalizadora vinculada

Assim, caso iniciada a fiscalização dentro do prazo de 5 (cinco) anos do fato gerador, não ocorre a homologação tácita, tampouco a expressa, resultando na verificação do prazo decadencial estabelecido, de forma direta, para lançamento de ofício, pela aplicação do disposto no artigo 173, como *in verbis*:

"Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento "

Necessário se faz, portanto, observar, nos procedimentos da fiscalização, se houve a entrega da declaração tempestivamente, apresentando as informações pertinentes à autoridade fazendária, para que ela tome conhecimento das atividades do contribuinte e, na sequência, os prazos tanto de início da fiscalização, para se verificar, neste caso, se houve ou não a homologação tácita, assim como da ciência do lançamento de constituição do crédito tributário, para a observância final do prazo decadencial disciplinado pelo artigo 173, I do Código Tributário Nacional - CTN, referente ao lançamento de ofício.

Analisando-se, então, a situação do ano-calendário de 1.999, verifica-se que o contribuinte apresentara sua declaração em 22/03/2000, informando seus rendimentos, em que houve retenção na fonte e pleiteando algumas deduções, ou seja, ficou sujeito à homologação tácita, caso a Fazenda Pública não se pronunciasse no período de 5 anos do fato gerador; assim contando-se 5 anos, a Fazenda deveria-se pronunciar até 31/12/2.004, mas como o Mandado de Procedimento Fiscal de fl. 01, só fora cientificado em janeiro de 2.005, para esse ano-calendário o direito de lançar já havia decaído, por conta da homologação tácita, ou seja, falta de pronunciamento da Fazenda Pública dentro dos cinco anos a contar do fato Gerador.

Resta, portanto, reconhecido de ofício a decadência para o ano-calendário de 1.999, devendo-se cancelar o lançamento a ele referente.

Já para os anos seguintes autuados, iniciada a fiscalização em janeiro de 2.005, a Fazenda se pronunciou solicitando esclarecimentos relativamente às informações prestadas em sua declaração, do que se infere a preliminar discordância por parte da Fazenda Pública relativamente aos dados declarados, não podendo se falar em homologação tácita, tampouco a expressa, resultando na verificação do prazo decadencial estabelecido, de forma direta, para lançamento de ofício, pela aplicação do disposto no artigo 173, inciso I do CTN. Neste caso, o prazo decadencial, para o ano-calendário de 2.000, começa a contar em 01/01/2002, vindo a decair em 31/12/2006 e como a ciência do lançamento ocorreu em 15/04/2005, resta afastada a decadência para os anos-calendário de 2.000 a 2003.

Voltando à análise particular da decisão recorrida, cabe registrar que a lide em questão estava delimitada ao auto de infração que glosou as deduções indevidas, nada se referindo aos rendimentos recebidos pelo recorrente. Ocorre que o contribuinte, em sua impugnação de fls. 38/39, instruída com os documentos de fls. 40/54, argumentou a respeito das glosas efetuadas na autuação, juntando os comprovantes que foram analisadas na primeira instância, nada questionando em relação à multa aplicada ou mesmo à sua suposta condição de portador de moléstia grave, esta última, não cogitada anteriormente, tampouco relacionada à lide.



Desta feita, a par das argumentações ora trazidas não prequestionadas as matérias, resta mantida a decisão em todos os seus termos.

Cabe registrar, a título de esclarecimento que a multa de 112,5% foi aplicada conforme rege a legislação vigente, a saber, devido à falta de atendimento às intimações para prestar esclarecimentos.

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)
I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)*

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)
I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora,

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente,

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)



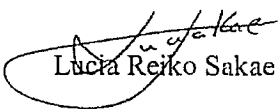
- a) prestar esclarecimentos, (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
- b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)
- c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

Ainda, apesar de não compor a lide, a questão levantada pelo recorrente de ser portador de cardiopatia grave não altera o lançamento no tocante às glosas de deduções mantidas na decisão recorrida, quando muito, se fosse o caso de estar ao abrigo da isenção disposta no inciso XXXIII do artigo 39 do RIR/99, tal direito deveria ser peticionado em processo específico relativos aos anos-calendários a que começou a fazer jus de tal isenção, desde que a doença seja devidamente comprovada com laudos médicos oficiais que indiquem a data em que se periciou o recorrente e se constatou ser portador de uma das moléstias elencadas e, ainda, nos casos de proventos de aposentadoria ou reforma.

Acrescente-se, também, que a lide aqui debatida está no âmbito do Direito Tributário, norma de direito público, prevista constitucionalmente e regido pelo Código Tributário Nacional – CTN que foi recepcionada pela atual Constituição como lei complementar; para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, não sendo aplicáveis as disposições do Código de Defesa Do Consumidor, por não se tratar de relação de consumo de natureza contratual, mas de vínculo obrigacional, que independente da vontade, mas por força de lei. Resta, portanto, afastada a aplicação das disposições do Código do Consumidor.

Conclusão.

Ante o exposto, voto no sentido de reconhecer de ofício a decadência para o ano-calendário de 1.999 e negar provimento ao recurso em relação aos demais anos-calendários.


Lucia Reiko Sakae