



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

Processo nº 11543.002222/2003-05
Recurso nº 164.794 Voluntário
Acórdão nº **2802-00.932 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria IRPF
Recorrente EDUARDO PIRES DOS SANTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1993

DECADÊNCIA. PRAZO PARA FAZER O LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL.

A contar da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou um lançamento por vício formal, a Fazenda possui cinco anos para efetuar novo lançamento. Uma vez transcorrido o prazo normal de decadência (inciso I do art. 173 ou §4º do art. 150 do CTN, conforme o caso), não se admite promover um lançamento autônomo, nem alterar a base tributável, exceto, nessa última hipótese, para reduzir a exigência inicial, beneficiando o contribuinte e prestigiando a legalidade tributária, a justiça tributária, a moralidade e a eficiência administrativa.

DEDUÇÃO. PENSÃO ALIMENTÍCIA.

Somente são dedutíveis a título de pensão alimentícia as importâncias devidamente comprovadas e pagas a título de pensão alimentícia em face das normas do Direito de Família, quando em cumprimento de decisão judicial ou acordo homologado judicialmente. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos NEGAR PROVIMENTO ao recurso nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 23/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Sidney Ferro Barros, Lúcia Reiko Sakae, Carlos André Ribas de Mello, Dayse Fernandes Leite e German Alejandro San Martín Fernández.

Relatório

Em virtude dos procedimentos de revisão da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 1993, ano-calendário 1992, emitiu-se, em 08/11/1993, notificação de lançamento contra o contribuinte (fls. 26) por meio da qual foi glosada integralmente a dedução de pensão alimentícia, alterando o resultado da declaração de imposto a restituir de 2.544,80 Ufir para imposto a pagar de 59,95 Ufir.

Essa notificação foi anulada por vício formal em acórdão do Primeiro Conselho de Contribuinte (fls. 44/49), proferido na sessão de 27 de janeiro de 1999 (processo 10783.003165/94-26). O vício formal apontado foi a falta de indicação do nome, do cargo e da matrícula da autoridade responsável pela notificação.

Uma vez anulado o lançamento por vício formal, a autoridade fiscal a par dos documentos insertos no processo 10783.003165/94-26 constatou que o contribuinte havia peticionado em 03-03-1994 junto à Vara de Família de Vitória uma ação direta de divórcio e que em 30-05-1994 houve homologação judicial do acordo para pagamento de pensão alimentícia no percentual de 40% do salário por meio de desconto em folha (fls. 23/25).

A autoridade fiscal intimou o contribuinte a apresentar a cópia da decisão judicial que autorizava o pagamento da pensão alimentícia anteriormente a 30-05-1994, recebendo como resposta que não há sentença judicial ou acordo homologado judicialmente referente ao período anterior a 30-05-1994 (fls. 49).

Em seguida, amparada no inciso II do art. 173 da Lei 5.172/66 a autoridade fiscal providenciou um auto de infração de redução do saldo de imposto a restituir, mediante o qual glosou os valores declarado pelo contribuinte a título de pensão alimentícia por considerar que tais pagamentos foram efetuados por mera liberalidade, e, concomitantemente, a autoridade fiscal incluiu a ex-cônjuge como dependente. Com isso o imposto a restituir (declarado) foi alterado de 2.544,80 Ufir para 60,05 Ufir (fls. 50/55).

Em 21-07-2003 o recorrente foi cientificado do auto de infração (fls. 61) referente ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do exercício 1993, ano-calendário 1992, por meio do qual foi reduzido para R\$60,05 o valor do imposto a restituir que houvera sido declarado.

O contribuinte impugnou o lançamento pautado principalmente, no significado e nos efeitos da homologação judicial de acordo de pagamento de pensão que já vinha sendo pago, bem como insurge-se contra o entendimento de que quando estava separado de fato deveria ter declarado como casado.

A impugnação não obteve êxito, tendo a DRJ apontado como fundamento de sua decisão que não há nos autos documento capaz de demonstrar que houve homologação dos valores pagos por mera liberalidade do contribuinte no período anterior à Carta de Sentença e que os valores pagos pelo impugnante, em período no qual não havia sentença judicial

estabelecendo a obrigação de pagamento de pensão, por configurarem uma liberalidade do contribuinte, não são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda.

A tentativa de notificar o impugnante, por via postal, acerca do acórdão de primeira instância foi infrutífera, tendo sido juntado aos autos (fls. 75) um Termo de ciência pessoal assinado pelo contribuinte em 05-12-2007.

Onze dias depois o recorrente protocola recurso voluntário (fls. 77) cujos argumentos, em síntese, são os seguintes:

1. após a ciência do Procurador da Fazenda Nacional do acórdão que decidiu pela nulidade do lançamento controlado no processo 10783.003165/94-26, a Receita Federal ignora aquela decisão volta a cobrar de forma imprópria imposto do contribuinte;
2. insurge-se pela demora na solução do litígio e na incoerência das argumentações utilizadas em contraposição às suas;
3. reitera suas alegações e junta aos autos os mesmos documentos que foram juntados ao processo 10783.003165/94-26, com acréscimo da petição inicial da ação de divórcio e do Termo de Audiência, destacando a importância do contido no item II-b daquele documento e do que está ressaltado neste (Anexo X); e
4. por fim esclarece que, em sendo relevante para esse Conselho, pode apresentar os depósitos efetuados de 1990 a 1994.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Claudio Duarte Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele deve-se tomar conhecimento.

O litígio diz respeito à possibilidade de novo lançamento após a anulação do primeiro e sobre a dedução do imposto de renda dos valores que foram pagos anteriormente a 30-05-1994, data em que ocorreu a homologação judicial.

O recorrente sustenta que a nova autuação ignora a decisão anulatória do primeiro lançamento.

Por se tratar de auto de infração elaborado com fulcro no inciso II do art. 173 do CTN o que se deve inicialmente apreciar é o regramento da decadência sobre os fatos desses autos.

O novo lançamento obedeceu o lapso temporal definido do inciso II do art. 173 do CTN, pois decorrido menos de cinco anos desde que se tornou definitiva a decisão que anulou por vício formal o lançamento primitivo.

Essa matéria quando julgada nesse Conselho, como regra, envolve autos de infração em que aproveitando-se desse novo prazo as autoridades fiscais inovam as imputações fiscais contra o contribuinte, majorando a exigência fiscal, o que vem a ser repellido pela jurisprudência ao restringir a atividade desse novo lançamento à correção dos vícios formais.

Os excertos de ementas de acórdãos desse Conselho abaixo reproduzidos ilustram esse ponto.

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é de 05 anos, contado a partir da ocorrência do fato gerador, na hipótese de haver antecipação de pagamento do tributo devido. Declarada a nulidade de lançamento fiscal, por vício formal, o prazo extintivo do direito à constituição do crédito tributário, por meio de novo auto de infração, começa a fluir da data do trânsito em julgado da decisão que anulou a primeira exigência fiscal. Não é lícito, porém, incluir no novo lançamento valores que já se encontravam decaídos à época da primeira acusação fiscal. (...)Recurso provido em parte.(acórdão nº 204-00363, de 7/7/2005, da 4ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Henrique Pinheiro Torres)

DECADÊNCIA. Nos casos em que o lançamento primitivo foi anulado por vício formal, o termo inicial para a contagem da decadência do direito de efetuar novo lançamento é a data em que se tornou definitiva a decisão que o houver anulado. O novo lançamento, contudo, deve limitar-se a corrigir os vícios formais. Recurso provido.(acórdão nº 101-95036, de 16/6/2005, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) Sandra Maria Faroni)

Do conjunto de julgados pesquisados ressalto a preocupação desse Conselho em impedir que sob o manto de um novo prazo decadencial a Fazenda inove nas imputações fiscais, alterando elementos substanciais do lançamento ou promovendo um lançamento autônomo em relação ao lançamento original. Nessa linha, restringe-se o novo lançamento a sanar os vícios formais indicados na decisão anulatória.

Um entendimento intermediário constou do seguinte acórdão unânime, em que se reconheceu que as alterações substanciais que agravam a exigência devem ser excluídas da autuação, sem prejuízo de validade ao restante do auto de infração. Vejamos:

IRPF - LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL - DECADÊNCIA - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (CTN, art. 173, inc. II). Eventual inovação no novo lançamento relativamente a fatos já atingidos pela decadência, contada na forma do inc. I, do art. 173, do CTN, não implica em considerar todo o crédito tributário como decaído, mas tão somente o montante relativo

aos referidos fatos. (...) Preliminar Rejeitada. Recurso negado. (acórdão nº 102-46329, de 19/3/2004, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) José Oleskovicz)

Para solução do presente julgamento, entendo fundamental destacar que nos julgados transcritos acima e nos demais pesquisados, identifica-se que as modificações substanciais contidas no novo lançamento agravavam a exigência contra o contribuinte – quer pela inclusão de infrações, quer em decorrência de lançamentos completamente distintos do original – , o que justifica vedá-la se já transcorrido o prazo normal de decadência (inciso I do art. 173 ou §4º do art. 150 do CTN), pois lançamentos dessa natureza extrapolam a mera correção de vícios formais.

A decadência em discussão é instituto que fulmina o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, é forma extintiva do crédito tributário na dicção do CTN. É um instituto em defesa do contribuinte vinculado ao valor segurança jurídica.

No presente processo há uma peculiaridade não contida nos julgados acima indicados, qual seja: a modificação substancial feita pelo segundo lançamento é pontual e benéfica ao contribuinte, corresponde à inclusão da dedução de dependente, referente ao cônjuge a que se refere a glosa de pensão alimentícia.

Essa dedução não consta na Declaração de Ajuste Anual, pois o contribuinte não poderia deduzir como dependente ao mesmo tempo em pleiteava a dedução de pensão alimentícia.

Essa alteração merece algumas reflexões.

A primeira delas: é razoável entender que o prazo para apenas sanar os vícios formais é idêntico ao prazo que a Fazenda dispõe para fiscalizar o exato cumprimento da lei tributária e homologar a conduta adotada pelo contribuinte (5 anos)?

Sendo o lançamento não só um direito, mas ao mesmo tempo um dever do Fisco, a ser cumprido estritamente vinculado à lei, e, havendo a previsão legal de que fatos novos não conhecidos ou não comprovados vinculam a prática da revisão de ofício do lançamento (inciso VIII do art. 149 do CTN), cabe outra indagação.

Espera-se do Estado Brasileiro que no momento de corrigir os vícios formais exija o valor que de antemão já sabe não espelhar a verdade material e a justiça fiscal para que o cidadão tenha o desconforto de instaurar o litígio que poderia ser evitado?

Entendo que impedir o Fisco, nesse novo prazo de cinco anos, de promover alterações pontuais em prol do contribuinte, sob a argumentação de que está autorizado apenas a sanar o vício formal apontado, é exigir, em pleno Estado Democrático de Direito, que o Estado aja de maneira meramente formal, subvertendo a finalidade maior da decadência que é proteger o cidadão-contribuinte, além de afrontar o valor justiça da tributação e os princípios constitucionais da Administração Pública da moralidade e da eficiência.

No caso em tela, a única inovação promovida pela autoridade fiscal foi a inclusão de um dependente. Frise-se: o cônjuge a que se refere a pensão alimentícia glosada.

Supondo que nesse novo prazo o lançamento tão somente sanasse os vícios formais, estar-se-ia nesse momento julgando um recurso em que o recorrente pleiteava que fosse admitida a dedução de dependente não pleiteada na declaração de ajuste, trazendo à discussão a possibilidade dessa retificação na fase recursal.

Outrossim, o auto de infração em foco não foi utilizado como instrumento de constituição de crédito tributário e sim como decisão sobre um direito à restituição. E não há prazo legal que fulmine o poder-dever de o Fisco indeferir um pedido de restituição.

Esse mesmo entendimento foi adotado no âmbito desse Conselho no acórdão unânime nº 102-46,659, da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso voluntário. Como a ementa desse acórdão não explicitou exatamente o ponto que interessa ao presente julgamento, apresento, além da ementa, excerto do voto condutor da referida decisão da lavra do ilustre Conselheiro José Raimundo Tosta Santos.:

Ementa:

DECADÊNCIA - PRAZO PARA FAZER O LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL - O artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, devolve à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para a refazer o lançamento declarado nulo por vício formal. No exercício desse direito, não poderá o órgão lançador alterar a base tributável. Isto porque, em assim o fazendo, estaria ampliando indevidamente um prazo que não comporta suspensão ou interrupção. Recurso negado. (acórdão nº 102-46659, de 25/2/2005, da 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, conselheiro(a) relator(a) José Raimundo Tosta Santos)

(...)

Voto:

(...)

O artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional, devolve à Fazenda Pública o prazo de cinco anos para a refazer o lançamento declarado nulo por vício formal. No exercício desse direito, não poderá o órgão lançador alterar a base tributável. Isto porque, em assim o fazendo, estaria ampliando indevidamente um prazo que não comporta suspensão ou interrupção.

No presente caso, o lançamento declarado nulo (fl. 03 do Processo em apenso) havia alterado o rendimento tributável informado na declaração de rendimentos do exercício de 1994 de 50.743,11 UFIR para 52.09.87 UFIR. (sic)

*Conforme Termo de Verificação Fiscal à fl. 07, verificou-se que este aumento resultava da inclusão do 13º salário (no valor de 1355,76 UFIR) na base tributável, parcela cuja tributação se dá exclusivamente na fonte. **O novo lançamento, então, excluiu tal valor. Este procedimento da Fiscalização está correto, na medida em que se pautou pelos princípios da legalidade, verdade material e justiça tributária.***

A modificação acima mencionada, em benefício do contribuinte, é que resultou na alteração do lançamento original.

(...)

Pelos fatos acima narrados, pode-se concluir que não merece ser acolhido o pleito do Recorrente, já que não houve ampliação da base de cálculo nem aumento no valor do imposto exigido. (grifos acrescentados)

No caso dos autos, não houve a decadência.

O outro ponto do recurso cuida de alegações acerca dos pagamentos de pensão alimentícia e dos efeitos da homologação judicial, independente de comprovação dos pagamentos alegados, não são hábeis a justificar a glosa, uma vez que se trata de matéria estritamente vinculada, sob os ditames do inciso II do art. 10 e inciso IV do art. 11 da Lei nº 8.383/1991, que estabelece como requisito para que a pensão alimentícia seja dedutível que os pagamentos deduzidos sejam decorrentes de cumprimento de uma decisão judicial ou acordo homologado em juízo e não meramente que haja uma decisão judicial futura ainda que homologatória.

Apesar das argumentação, notadamente indicações do recorrente quanto a trechos específicos da petição inicial da ação de divórcio e do termo de audiência, não há nos autos documento capaz de demonstrar que a decisão judicial homologou valores anteriormente pagos em períodos anteriores à Carta de Sentença.

Não há reparo a ser feito ao acórdão recorrido que considerou como mera liberalidade os valores pagos pelo contribuinte em período em que não havia decisão judicial, e portanto indedutíveis da base de cálculo do imposto.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Jorge Claudio Duarte Cardoso