



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

Processo nº 12898.001619/2009-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.407 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2016
Matéria IRPF
Recorrente ESPÓLIO - ELIANE HADDAD
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, sujeito ao ajuste anual, ocorre em 31 de dezembro do ano calendário, sendo o tributo sujeito a lançamento por homologação.

O prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inócorre, inexistindo declaração prévia do débito, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

Os aspectos pessoal e quantitativo compõem o chamado "consequente" da hipótese de incidência tributária, isto é, descrita a materialidade e indicadas as coordenadas espacial e temporal do fato no antecedente da norma, exsurge uma relação jurídica mediante a qual um sujeito possui o direito de exigir o tributo e outro sujeito o dever de pagá-lo (aspecto subjetivo), apontando-se o valor da prestação correspondente (aspecto quantitativo). (COSTA. Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 205)

Erro na identificação do sujeito passivo não é mero vício de forma, mas está ferida a própria substância do lançamento, constituindo-se em vício material.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

Assinado digitalmente

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Dílson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Márcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado) e Márcio Henrique Sales Parada. Ausente justificadamente a Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Relatório

A Autoridade competente lavrou Auto de Infração, originalmente, em 30/10/2007, em desfavor da contribuinte Aídee El Abras Haddad, exigindo-lhe imposto de renda suplementar, relativo ao ano calendário de 2002, exercício de 2003, no valor de R\$ 1.574,70, com multa de ofício de 75% e mais juros de mora (fl. 17).

Ao julgar a impugnação então apresentada, a DRJ entendeu que havia um vício formal de identificação do sujeito passivo, uma vez que a Sra. Aídee havia falecido, anulando assim o lançamento efetuado, em 15 de setembro de 2008 (fl. 49).

Aplicando o disposto no artigo 173, II, do CTN, a Delegacia da Receita Federal lavrou Notificação de Lançamento, constituindo novamente o crédito tributário em 30/07/2009, conforme folhas 2 e 3. Na descrição dos fatos, temos que a matéria refere-se à dedução indevida de despesas médicas referentes a pessoas que não foram listadas no rol de dependentes da declaração de ajuste anual (Eliane, Flávio e Renan).

Este novo lançamento foi feito em nome da contribuinte em epígrafe, Eliane Haddad, que era a inventariante do espólio de sua mãe, Aídee El Abras Haddad, e que também faleceu em 29/07/2010 (Certidão na fl. 85).

Ao analisar a impugnação apresentada pela contribuinte a esse segundo lançamento, a DRJ entendeu que: a) não havia que se falar em prescrição do direito de cobrar o crédito tributário (artigo 901 do RIR/1999); b) pode ser deduzido o total dos valores pagos para participação em planos de saúde em benefício próprio ou de seus dependentes relacionados na Declaração de Ajuste Anual, mas não cabe acatar as despesas com pessoas não declaradas dependentes e tampouco retificar a declaração para incluir deduções após início do procedimento fiscal.

Dessa forma manteve a glosa de despesas médicas mas, nos termos da legislação do IRPF, entendeu que não cabe no presente caso a aplicação da multa de ofício de 75%, mas, em substituição, apenas a multa de mora de 10% incidente sobre o imposto devido,

prevista pelo artigo 61, §2º, da Lei nº 9.430/96 a que alude o §2º do artigo 23 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 (caso de sucessão).

Cientificado dessa decisão em 09/05/2014, conforme Aviso de Recebimento na fl. 80, o procurador constituído e irmão de Eliane Haddad, Flavio Haddad (procuração na folha 12) apresentou recurso voluntário em 22/05/2014, como protocolo na folha 83.

Em sede de recurso, firmado por procurador, ele aduz que: ocorreu prescrição e decadência do crédito tributário, citando artigos do RIR; foi apresentada uma DIRPF retificadora em 06/06/2006, com a finalidade de corrigir os rendimentos tributáveis e, naquela época, não se pediu comprovantes de despesas médicas; as despesas médicas foram corretamente declaradas na DIRPF original e não da retificadora; não há no RIR a obrigatoriedade da filha, portadora de moléstia grave, ser declarada como dependente da mãe, pois já era dependente desde 1993, conforme atestado médico. Diz que a mãe já tinha "direito constitucional" de deduzir quaisquer despesas da filha. Entende que o novo lançamento é improcedente e informa o falecimento da contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso é tempestivo, conforme relatado, e, atendidas as demais disposições legais, dele tomo conhecimento.

O imposto sobre a renda das pessoas físicas é, indiscutivelmente, tributo sujeito a lançamento por homologação cujo fato gerador, que se compõe a partir de um fluxo anual, ocorre em 31 de dezembro de cada ano.

Conforme tese fixada no Recurso Especial nº 973.733/SC, (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Conta-se na forma do § 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, a partir da data da ocorrência do fato gerador quando, prevendo a lei a obrigação de antecipação do pagamento do tributo, o mesmo ocorre.

Observo na DIRPF em questão que houve antecipação do imposto, no ano calendário, na forma de imposto retido na fonte (fl. 24). Assim, o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador, 31/12/2002, findando-se em 31/12/2007.

O primeiro lançamento ocorreu em 30/10/2007, com ciência ao contribuinte em 30/11/2007, portanto não se vê decadência.

Ao julgar aquela impugnação, a DRJ entendeu que havia erro na identificação do sujeito passivo, o que tal equívoco era vício formal, anulando assim o

lançamento e determinando o retorno dos autos à origem, salientando que "quando da ocorrência de erro formal na constituição do lançamento, o prazo decadencial a ser observado é o estabelecido pelo inciso II do artigo 173 do CTN. Disse o Julgador *a quo* (fl. 51):

Assim, quando da lavratura do auto de infração em tela, o contribuinte já tinha falecido, não podendo, portanto, figurar como sujeito passivo de obrigação tributária.

O erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária torna nulo o lançamento, uma vez que contraria a regra do art. 142 do Código Tributário Nacional, que determina que a autoridade administrativa, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, deva identificar o sujeito passivo.

Ao considerar que o vício apontado era meramente de forma, determinando que se poderia realizar um lançamento corretivo apenas alterando a identificação do sujeito passivo, dentro do prazo estabelecido pelo inciso II do artigo 173 do CTN, entendo que pecou o Julgamento recorrido, porque tenho opinião diversa sobre a natureza desse vício.

Isso porque o artigo 142 do CTN dispõe que o ato de lançamento constitui-se na atividade atinente à autoridade administrativa para: verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável (antecedentes), calcular o montante devido e identificar o sujeito passivo (consequentes). Portanto, esses elementos constituem-se em aspectos da hipótese de incidência tributária.

Socorrendo-me na doutrina de Regina Helena Costa:

Os aspectos pessoal e quantitativo compõem o chamado "consequente" da hipótese de incidência tributária, isto é, descrita a materialidade e indicadas as coordenadas espacial e temporal do fato no antecedente da norma, exsurge uma relação jurídica mediante a qual um sujeito possui o direito de exigir o tributo e outro sujeito o dever de pagá-lo (aspecto subjetivo), apontando-se o valor da prestação correspondente (aspecto quantitativo). (COSTA. Regina Helena, Curso de Direito Tributário, 2ª ed. São Paulo : Saraiva, 2012, p. 205)

A relação jurídica que "exsurge" entre o Fisco e o Contribuinte não é a mesma que entre Fisco e Responsável. Neste caso, ao identificar incorretamente o sujeito passivo, conforme reconhecido pela DRJ, necessário que se desfaça aquele lançamento e constitua-se um novo, com uma nova relação jurídica.

Ora, se houve equívoco reconhecido na identificação do sujeito passivo (aspecto subjetivo da hipótese de incidência) o lançamento encontra-se viciado e, para sanar o problema, necessário ser feito um novo lançamento. Não entendo que se trate de mero erro de forma, de inobservância de aspectos formais, mas que esteve ferida a própria substância do lançamento, na aferição da relação jurídico-subjetiva. Porque, observando o processo tributário, forma é aquilo que existe para garantir às partes o exercício de seus direitos, como por exemplo a ampla defesa e o livre acesso ao judiciário. Cito:

"... porque as formalidades se justificam como garantidoras da defesa do contribuinte; não são um fim, em si mesmas, mas um instrumento para assegurar o exercício da ampla defesa.

(PAULSEN, Leandro. *Direito tributário: Constituição e Código Tributário*...15. ed. - Porto Alegre : Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2013, p.1197)

É necessário um novo lançamento, porque se feriram aspectos substanciais da hipótese de incidência tributária. Nesses casos, o novo lançamento só seria possível enquanto não decaído o direito da Fazenda Pública e observadas todas as normas pertinentes, na legislação tributária.

Pois bem, esse segundo lançamento foi feito em 30 de julho de 2009. Considerando, conforme explicado acima, o fato gerador ocorrido em 31/12/2002, havia já decorrido o prazo decadencial.

Cite-se:

Acórdão 2101-002.411 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2014

LANÇAMENTO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

Reconhece-se a nulidade material do lançamento efetuado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, em razão de erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

Acórdão 9202-002.987 - 2ª Turma, Sessão de 07 de novembro de 2013

NFLD ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE. NATUREZA DO VÍCIO.

A decisão recorrida concluiu pela nulidade do lançamento em razão da incorreta eleição do sujeito passivo. Tal equívoco cometido pela fiscalização afronta claramente o artigo 142 do CTN, sendo, portanto, um vício de natureza material.

Acórdão 2302-002.821 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2013

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. VÍCIO MATERIAL.

Tendo havido falha na identificação do sujeito passivo, incorreu o Auto de Infração ora recorrido em vício material, por ausência de fundamentação, pelo que deve ser anulada a autuação.

(sublinhei).

Além de ser matéria de ordem pública, a decadência foi suscitada pelo recorrente tanto na impugnação quanto no recurso (porém falando em "prescrição").

Pelo exposto, **VOTO por dar provimento ao recurso** para cancelar o lançamento em debate.

Assinado digitalmente

Processo nº 12898.001619/2009-18
Acórdão n.º **2202-003.407**

S2-C2T2
Fl. 102

CÓPIA