



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13014.720206/2013-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.349 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 3 de abril de 2024
Recorrente ALENCAR NASCIMENTO PINTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. FLEXIBILIZAÇÃO.

Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (PARECER PGFN/CAT/Nº 591, de 17 de abril de 2014).

PROVA. ADMISSÃO. RESTITUIÇÃO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RAZOABILIDADE. DIREITO.

Em se tratando de compensação/restituição, pode-se flexibilizar a preclusão no que refere a apresentação de provas, no intuito de demonstrar a certeza e liquidez do crédito tributários, em vista do disposto no art. 170 do Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional - CTN.

A admissão de provas, ainda que apresentadas somente em fase recursal, mostra-se razoável, ao passo em que se pretende comprovar direito subjetivo de que é titular o Sujeito Passivo, desde que estabelecida a correlação das provas apresentadas (defesa) com a pertinência ao debate inaugurado no litígio (contraditório).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter o lançamento no valor de R\$ 3.480,00, conquanto, tratar-se de omissão de rendimento. Em relação à despesa com plano de saúde, sob pena de supressão de instância, em razão da necessidade de exame da prova dos autos, o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise do caso à luz da legislação aplicável e provas documentais.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 15-47.778 (fls. 32/38), proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação.

O litígio foi instaurado com a apresentação tempestiva de Impugnação contra Notificação de Lançamento – NL (fls. 13/19) que constituiu crédito tributário correspondente ao Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Física (IRPF), relativo ao ano-calendário de 2008, no valor de R\$ 9.519,83, incluídos os acréscimos legais, calculados até 28/03/2013.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes da NL, o lançamento de ofício foi efetuado em razão do seguinte:

- 1) Omissão de Rendimentos do Trabalho no valor de R\$ 3.480,00. Na apuração do imposto devido foi considerado o retido na fonte no valor de R\$ 320,62; e;
- 2) Glosa do valor de R\$ 14.375,79, indevidamente deduzido a título de despesas médicas, visto que não apresentou comprovante discriminado por beneficiário (Unimed); e nos recibos atinentes aos profissionais Rodolfo Mattos de Carvalho e Fernanda Fontainha Ferreira não consta o nome dos beneficiários. Conforme abaixo:

Em sede de Impugnação alegou que as despesas glosadas seriam referentes ao seu tratamento odontológico e plano de saúde.

Discorreu a respeito de sua inconformidade com as glosas realizadas (colacionou legislação e jurisprudência).

Afirmou que, em conformidade com a declaração da Prefeitura Municipal de Valença, inclusive informada na DIRF, ano-calendário 2008, o valor dos salários recebidos teria sido de R\$ 35.700,00 e não R\$ 39.180,00 (doc. anexo) conforme afirma a NL.

Assim, correto o valor de R\$ 35.700,00 lançado pelo impugnante em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, uma vez que se baseou no documento oficial expedido pela fonte pagadora, não há o que se falar em diferença, ressaltando que, se alguma diferença existe, deverá ser intimada a fonte pagadora a prestar esclarecimento.

A d. DRJ, em relação à omissão de rendimentos manteve o lançamento, pois teria restado comprovado que o impugnante prestara serviço à mencionada fonte pagadora: (1) com vínculo empregatício (código de receita 0561), (2) sem vínculo empregatício (código de receita 0588).

Dos parágrafos acima, conclui-se que não assiste razão ao sujeito passivo, visto que em sua Declaração de Ajuste Anual não informou o rendimento recebido da Prefeitura Municipal de Valença, atinente a serviços prestados sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 3.480,00, conforme anteriormente explicitado.

Em relação à glosa de despesas com saúde, a d. DRJ retificou o lançamento para manter somente as glosas relativas à ao Plano de Saúde Unimed, conquanto ausência de comprovante discriminado por beneficiários:

Conforme consta na Notificação de Lançamento (fl. 17), a glosa do valor atinente à Unimed teve como fundamento o fato de o comprovante não ser discriminado por beneficiários, uma vez que as despesas dedutíveis se restringem aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes. O mencionado comprovante não explicita quem são os beneficiários, requisito exigido pela legislação (inciso II do parágrafo 2º do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995).

De acordo com a legislação norte do procedimento, “a partir do exercício 2009 (ano-calendário 2008), o contribuinte, titular de plano de saúde, não pode deduzir os valores referentes ao cônjuge e aos filhos quando estes declarem em separado, pois somente são dedutíveis na declaração os valores pagos a planos de saúde de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que forem consideradas dependentes” (Solução de Consulta Cosit nº 231, 9 de dezembro de 2015, Publicada no DOU de 29/02/2016, seção 1, página 47, Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, arts. 8º e 35).

Assim sendo, tendo em vista que o documento acostado ao processo pelo sujeito passivo (fl. 24), para comprovar a despesa com o Plano de Saúde Unimed, não explicita quem são os beneficiários do mencionado plano, será mantida a glosa.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Regularmente cientificado, por via postal, em 6.1.2020, conforme Aviso de Recebimento – AR dos correios, à fl. 42, juntou seu Recurso Voluntário aos autos em 3.2.2020, à fl. 43, assim sintetizado (fls. 45 e seguintes):

Para a Recorrente o r. acórdão não teria observado estritamente a documentação juntada.

Assim, prossegue a Recorrente, conforme faz prova com doc. anexo, (declaração Unimed) “o plano de saúde no valor de R\$ 4.375,79, foi pago efetivamente pelo declarante ora recorrente (doc. novamente anexo), o que por si só cai por terra a glosa efetuada, ou seja, não pode a mesma ser mantida por medida de justiça”.

Em relação à omissão do rendimento, apontado no acórdão, da Prefeitura Municipal de Valença, no valor de R\$ 3.480,00, a Recorrente noticiou que a fonte pagadora teria informado que tal rendimento não existe, culminando na retificação da DIRF, documento que afirmou não possuir.

Ato contínuo, sustentou que uma vez que a retificadora foi apresentada esta é válida, ou seja, aquela que foi apresentada em 03/12/2013 (fls. 3), cujos rendimentos totalizam R\$ 35.700,00, com imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 3.003,10 e contribuição previdenciária no valor de R\$ 2.926,61, conforme constam da declaração de ajuste do contribuinte.

Defendeu ainda que desconheceria qualquer rendimento (conforme documento de fl. 4), no valor R\$ 3.480,00, contribuição previdenciária de R\$ 318,37 e imposto de renda na fonte de R\$ 320,63.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Avito Ribeiro Faria, Relator.

Submete-se à apreciação desta Turma de Julgamento o recurso voluntário oferecido pela contribuinte ALENCAR NASCIMENTO PINTO.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, inclusive para os fins do inciso III, do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN. Assim, dele toma-se conhecimento.

No caso em tela foi lavrada a respectiva Notificação para exigência do IRPF suplementar, ano-calendário de 2008, em relação à omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício, no valor de R\$ 3.480,00, e glosa de Deduções Indevidas (despesa com plano de saúde), no valor de R\$ 4.375,79

DA DEDUÇÃO INDEVIDA

Neste ponto, a d. DRJ manteve a glosa porque o documento comprobatório apresentado, em suas palavras, “...não explicita quem são os beneficiários do mencionado plano”,

Assim sendo, tendo em vista que o documento acostado ao processo pelo sujeito passivo (fl. 24), para comprovar a despesa com o Plano de Saúde Unimed, não explicita quem são os beneficiários do mencionado plano, será mantida a glosa.

Agora, em sede recursal, o Recorrente colacionou o documento, de fl. 50, onde busca demonstrar, ou melhor, explicitar, quem seriam os beneficiários do plano de saúde, trata-se de prova complementar, destinada a contrapor as razões posteriormente trazidas aos autos pela d. DRJ.

Pois bem.

Como é sabido o PAF¹, no art. 16, §§ 4º e 5º, rigorosamente admite a juntada de provas e documentos em momento posterior a impugnação nos casos em que: a) ficar

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; e; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Contudo, a admissão de provas apresentadas após a Impugnação/ Manifestação de Inconformidade vem sendo objeto de muitos debates, sem, contudo, firmada jurisprudência consolidada/pacificada no âmbito deste e. CARF², vejamos (grifo nosso):

Desse modo, limitar a produção probatória em âmbito administrativo, de forma absoluta e estanque, pode trazer inúmeros prejuízos à correta aplicação da legislação tributária unicamente em razão de deficiente instrução do processo administrativo, o que não parece se coadunar com o direito fundamental à prova e ao devido processo legal (pg. 12).

Não por outra razão – e em boa hora – vêm **surgindo decisões** da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), forte na aplicação do artigo 38 da Lei nº 9.784/1993, que **mitigam a rigidez do artigo 16, § 4º**, do Decreto nº 70.235/1972 para possibilitar a juntada de documentos após a apresentação da impugnação, homenageando, desta feita, o direito fundamental à prova (pg. 12).

(...)

Embora o **entendimento ainda não tenha sido sedimentado como posição dominante no CARF**, à vista de outros tantos julgados que aplicam as regras legais sem maiores ponderações, inclusive apontando expressamente a preclusão, é louvável que, no âmbito administrativo, busque-se reconhecer a necessidade de superar padrões legais rígidos e possibilitar ao contribuinte a adequada produção probatória, conferindo às rígidas regras do Decreto nº 70.235/1972 interpretações consentâneas com o direito fundamental à prova (pg. 13).

No campo doutrinário o tema está sempre em voga, a discussão remete à necessidade de flexibilização da norma para a devida aderência do processo administrativo ao regido no princípio da verdade material nas palavras de Leandro Paulsen³,

A prova documental deve ser apresentada já com a impugnação, sob pena de preclusão, salvas as hipóteses de força maior, fato ou direito superveniente, ou, ainda, contraposição a fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Porém, **tendo em conta que o processo administrativo se rege pelo princípio da verdade material, cabe ao Fisco reconhecer eventual nulidade ou excesso**, inclusive para evitar que tal se dê mediante ação judicial com encargos sucumbenciais. Ademais, pode ser determinada, inclusive de ofício, a realização de provas para a elucidação dos fatos. Tenha-se em conta, ainda, que os documentos que dizem respeito ao cumprimento de obrigações são do conhecimento de ambas as partes. Tudo isso justifica que a autoridade leve em consideração documentação acostada posteriormente à impugnação. Não é por outra razão que o art. 3º, III, da Lei 9.784/99, que cuida do processo administrativo em geral, autoriza expressamente a consideração da documentação acostada até o momento do julgamento.

Neste cenário, a aplicação literal do PAF vem ganhando outros contornos, a partir da aplicação conjunta do direito fundamental à prova, ao devido processo legal, e,

² In, Estudos Tributários e Aduaneiros do V Seminário CARF / Brasil. Ministério da Economia. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; Coordenação de Marcus Lívio Gomes, Francisco Marconi de Oliveira e Alexandre Evaristo Pinto. Brasília: CARF, 2020.

³ Paulsen, Leandro. Curso de direito tributário: completo. 4. ed. rev. atual. e ampl. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

principalmente, do princípio da Verdade Material, a exemplo do PARECER PGFN/CAT/Nº 591, de 17 de abril de 2014⁴:

Não se pode perder de vista que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

Desse modo, respondendo a consulta formulada pelas Procuradorias Regionais da 3ª e 4ª Regiões, quanto a necessidade de correção do lançamento, entendemos que a melhor interpretação quanto **à correção do erro no lançamento previsto no Art. 149, Inciso VIII do CTN**, em função de fato não conhecido ou não provado na ocasião do lançamento, é de que esse erro deve ser entendido em sua concepção mais ampla, **relativa ao fato como um todo que ensejou a incidência, incluindo aquele decorrente da não apresentação tempestiva de documentos legítimos que alterem o montante devido**, devendo a administração promover a correção do erro, ainda que tenha sido ocasionado pelo administrado (grifo nosso).

Vejamos que o Recurso Voluntário passa ao largo de ser uma revisão de ofício, porém, há que admitir que a flexibilização na interpretação do citado dispositivo do PAF, em conjunto com as disposições contidas no CTN, estaria mais consentânea com o ordenamento jurídico vigente, mormente diante dos princípios constitucionais da eficiência administrativa, boa-fé administrativa, legalidade e da verdade material, conquanto ainda não ocorrido o esgotamento das possibilidades legais de alteração do lançamento.

Não se pode perder de vista, a rigor do PAF, que o julgador não pode se furtar de colher os elementos necessários a formação do seu juízo de valor (art. 18 do PAF⁵). A premissa é de que “Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção” (art. 29 do PAF⁶), tal dispositivo foi regulamentado pelo Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, assim determinado (art. 63):

Art. 63. Na apreciação das provas, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou de perícias, observado o disposto nos arts. 35 e 36 (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 29 e 18, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, art. 1º).

Ora, se ao julgador é permitido requerer a produção das provas que julgar importante, deve-se concluir que as provas juntadas pelas partes e que, inexoravelmente, se relacionam com o lançamento podem ser conhecidas, se essenciais à formação desta convicção.

Os documentos juntados, pelo Recorrente, trazem para o debate a possibilidade de comprovação de que restariam cumpridos todos os requisitos, previstos na legislação, para a dedução da despesas com plano de saúde na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física, sendo, razoável sua admissão, ao passo em que se pretende comprovar direito subjetivo de que é titular o Recorrente, mesmo que apresentados somente em fase recursal, e, principalmente, quando estabelecida a correlação das provas apresentadas (defesa) com a pertinência ao debate

⁴ <http://dados.pgfn.fazenda.gov.br/dataset/pareceres/resource/5912014>

⁵ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

⁶ Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela.

Não se pode olvidar que, em se tratando de compensação/restituição, a flexibilização da preclusão, no que refere a apresentação de provas, visa dar condições para que o Recorrente demonstre a certeza e liquidez do crédito tributário (imposto a restituir), em vista do disposto no art. 170 do CTN⁷.

Nessas condições, sob pena de supressão de instância e em razão da necessidade de exame da prova dos autos, o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise do caso à luz da legislação aplicável e provas documentais.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Neste ponto o Recorrente defendeu ter percebido da fonte pagadora Prefeitura Municipal de Valença, no ano-calendário 2008, salário da ordem de R\$ 35.700,00 e que a mesma fonte pagadora teria informado que o valor, objeto de lançamento, da ordem de R\$ 3.480,00 seria inexistente.

Em que pese o alegado pelo Recorrente, os documentos carreados aos autos refutam a sua defesa e dão conta da existência de um pagamento feito sem vínculo empregatício, declarado em DIRF, pela fonte pagadora Prefeitura Municipal de Valença, no ano-calendário 2008, da ordem de R\$ 3.480,00 (fl. 35).

Assim, rejeitam-se as alegações do Recorrente, ratificando-se a decisão da d. DRJ.

Consultando os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo, no ano-calendário de 2008, recebeu rendimentos tributáveis da Prefeitura Municipal de Valença, CNPJ nº 29.076.130/0001-90, no valor total de R\$ 39.180,00 (R\$ 35.700,00 de rendimentos de trabalho com vínculo empregatício e R\$ 3.480,00 de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício), conforme consta nas Dirf desta. Entretanto, o contribuinte deixou de informar o total dos rendimentos em sua Declaração de Ajuste Anual, contrariando o exigido pela legislação norte do procedimento (inciso I do art. 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995).

Dos parágrafos acima, conclui-se que não assiste razão ao sujeito passivo, visto que em sua Declaração de Ajuste Anual não informou o rendimento recebido da Prefeitura Municipal de Valença, atinente a serviços prestados sem vínculo empregatício, no valor de R\$ 3.480,00, conforme anteriormente explicitado.

CONCLUSÃO

Do exposto, vota-se em dar provimento em parte ao recurso voluntário, manter o lançamento no valor de R\$ 3.480,00, conquanto, tratar-se de omissão de rendimento, em relação à despesa com plano de saúde, sob pena de supressão de instância, em razão da necessidade de exame da prova dos autos, o processo deve retornar à Unidade de Origem para análise do caso à luz da legislação aplicável e provas documentais.

É como voto.

⁷ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Avito Ribeiro Faria