



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13506.720046/2017-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.054 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de outubro de 2020
Recorrente ROBERTO ANTONIO DE ARAUJO BEZERRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DECISÃO RECORRIDA. DEFINITIVIDADE.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em seu recurso torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Logo, pronunciada irrefutável a preclusão temporal da pretensão, resolvido estará o litígio, iniciando-se o respectivo procedimento de cobrança administrativa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

PROVENTOS DE APOSENTADORIA, REFORMA OU PENSÃO. MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 43 E 63. APLICÁVEIS.

Os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão percebidos pelos portadores de moléstia grave discriminada em lei específica são isentos do IRPF, quando a respectiva doença for comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial (União, Estado, Distrito Federal ou Município), cuja validade nele será fixada se a moléstia for passível de controle.

RENDIMENTO TRIBUTÁVEL. DESPESA COM INSTRUÇÃO. DEDUÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO.

As despesas com instrução própria e dos dependentes são dedutíveis na apuração do imposto de renda devido, quando restarem comprovados os requisitos estabelecidos na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, com aplicação de votações sucessivas, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) do ano-calendário de 2012, exercício 2013, os rendimentos de aposentadoria recebidos pelo contribuinte a partir de abril de 2012, inclusive, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Ana Claudia Borges de Oliveira, que deram provimento parcial em maior extensão, excluindo da base de cálculo do IRPF os rendimentos de aposentadoria recebidos nos dozes meses do ano de 2012. Em primeira votação, os Conselheiros Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira negaram provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário referente ao ano-calendário de 2012, exercício de 2013.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 12-111.893 - proferida pela 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - DRJ/RJO - transcritos a seguir (processo digital, fls. 94 a 104):

Contra o contribuinte foi lavrada notificação relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2012, para apurar imposto suplementar de R\$13856,29, acrescido de multa de ofício de 75% e juros legais .

De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal foram apuradas as seguintes infrações:

* dedução indevida com dependentes de R\$ 3.949,44;

*dedução indevida de despesas médicas de R\$ 25.633,10;

*dedução indevida de despesas com instrução de R\$ 3.091,35;

* rendimentos indevidamente considerados como isentos por moléstia grave de R\$51.060,91;

*dedução indevida de previdência privada e Fapi de R\$ 2.651,40.

O contribuinte foi cientificado conforme aviso de recebimento de fl.14 em 20/11/2017.

Em 14/12/2017 impugna o lançamento conforme fls. 65 a 68 e anexa diversos documentos para afastar o trabalho da Autoridade Fiscal.

Em 05/09/2019 foram anexados os documentos de fls. 71 a 79 e solicitada prioridade na tramitação do processo.

Em 16/09/2019 foram apresentados novos documentos para comprovar o acometimento de moléstia grave, às fls. 83 a 89 .

À fl. 92 consta carta de concessão de aposentadoria do INSS, com data de concessão do benefício em 29/12/1998:

Número do Benefício: 111693057-6

Data de Concessão do Benefício: 29/12/1998

Comunicamos que lhe foi concedido APOSENTADORIA POR TEMPO DE CONTRIBUICAO (42) número 111693057-6 requerido em 15/12/1998 com renda mensal de R\$ 1.050,06 com início de vigência a partir de 15/12/1998.

Julgamento de Primeira Instância

A 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, afastando parcela das glosas correspondentes a dependentes e despesas médicas (processo digital, fls. 94 a 104).

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário acompanhado de documentação, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, alega que traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 111 e 112):

1. A isenção deverá ser acatada, pois está provada com laudo médico;
2. A despesa com instrução de Camila Leal de Menezes Negromonte é dedutível consoante guarda judicial apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 25/11/2019 (processo digital, fl. 108), e a peça recursal foi interposta em 23/12/2019 (processo digital, fl. 111), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço somente parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

Preliminares

Não se aplica, porquanto sem alegação na fase recursal.

Mérito**Matéria não contestada no recurso voluntário**

O Recorrente discorda parcialmente da decisão recorrida, não se insurgindo contra as glosas remanescente com dependentes, despesas médicas e aquela atinente à previdência privada e Fapi, razão por que referidas matérias tornam-se incontroversas e definitivas administrativamente. Mais precisamente, segundo o art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, o sujeito passivo tem o prazo de 30 (trinta) dias para interpor recurso voluntário junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), contados da ciência de decisão da DRJ que lhe foi parcial ou totalmente desfavorável. Nestes termos:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Tendo em vista o cenário apontado, consoante mandamento presente no inciso I e parágrafo único do art. 42 do citado Decreto, a **preclusão temporal** da pretensão interposta pelo Sujeito Passivo se revela **irrefutável**, especialmente por lhe faltar argumentos que supostamente pudessem elidir manifestada constatação. Confira-se:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

[...]

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância **na parte que não for objeto de recurso** voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. (Grifo nosso)

Arrematando o que está posto, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, § 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (Grifo nosso)

Delimitação da lide

Consoante visto no relatório, restou em controvérsia apenas a discussão acerca da comprovação da doença grave e a dedução da despesa com instrução.

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal,

tratando-se, da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...*com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva*]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

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, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais, cabível trazer o mandamento visto no Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, *verbis*:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Do que está posto, infere-se dos autos que referida documentação foi apresentada fora do prazo legalmente previsto, porque supostamente pretendeu contrapor ou fundamentar fato superveniente, já que o acórdão recorrido traz os fragmentos ora transcritos (processo digital, fls. 99 e 102):

Dessa forma, conclui-se que o documento apresentado é inábil para a comprovação do estado clínico do paciente, e, em consequência, para formar a convicção do seu destinatário, no caso, a Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, os rendimentos recebidos de aposentadoria do INSS não podem ser considerados isentos por não ter sido apresentado laudo médico oficial com os requisitos previstos na legislação.

[...]

O contribuinte apresentou o documento de fl.10 que informa ser ele o responsável pelo pagamento de R\$6723,70 do curso de Bacharelado em Direito. Entretanto, o aluno mencionado não consta do rol de dependentes do interessado. Portanto, mantida a glosa.

Como se vê, mencionada documentação guarda estrita relação com a controvérsia regularmente instaurada por meio da impugnação, cuidando tão somente de esclarecer a materialidade fática ali previamente delimitada. Logo, já que afastada a abertura de nova discussão jurídica, em conformidade com o Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, alínea “c”, dela tomo conhecimento, eis que carreada aos autos em complementaridade àquela revelada por ocasião da impugnação (processo digital, fls. 78 a 202).

Rendimentos isentos recebidos pelos portadores de moléstia grave

A esse respeito, vale abrir o presente estudo, trazendo a conformação que a legislação tributária estabelece acerca de pretendida isenção, aí sendo apresentados:

1. o rol exaustivo de patologias a que se refere mencionado benefício fiscal;
2. a forma de comprovação das aludidas doenças;
3. o termo inicial de gozo do citado direito.

Nesse cenário, vale consignar que os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão percebidos pelos portadores de moléstia grave discriminada em lei específica são isentos do IRPF, ainda que a patologia tenha sido contraída posteriormente a mencionadas ocorrências, conforme Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6º, inciso XIV e XXI, com a redação dada pelo art. 47 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, e art. 1º da Lei n.º 11.052, de 29 de dezembro de 2004, nos termos abaixo:

Art. 6º Ficam isentos do imposto de renda os seguinte rendimentos percebidos por pessoas físicas:

[...]

XIV – os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;

[...]

XXI - os valores recebidos a título de pensão quando o beneficiário desse rendimento for portador das doenças relacionadas no inciso XIV deste artigo, exceto as decorrentes de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão.

Avançando na presente análise, vale considerar que, a partir do ano-calendário de 1996, a doença deverá ser devidamente comprovada por meio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial (União, Estado, Distrito Federal ou Município), cuja validade nele será fixada se a moléstia for passível de controle, nos termos previstos na Lei nº 9.250, de 1995, art. 30, § 1º. Confirma-se:

Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

Fechando retrocitada conformação, salienta-se que, quando o acometimento da enfermidade se der antes da aposentadoria, reforma ou pensão, o gozo de reportado benefício fiscal inicia no mês de concessão da respectiva "inatividade" ou pensão. Contudo, se a doença vier após mencionadas ocorrências, dita isenção começa no mês de emissão do laudo que a reconhecer ou na data em que foi contraída, caso esteja identificada no referido documento oficial, consoante o Decreto nº 3.000, de 1999 (vigente durante aludido ano-calendário em análise, quando foi revogado pelo Decreto nº 9.580, de 2018, em 22/11/2018). Nestes termos:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

XXXIII - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que [...]

§ 5º As isenções a que se referem os incisos XXXI e XXXIII aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

II - do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão;

III - da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

Nesse pressuposto, mediante os Enunciados nºs 43 e 63 de súmulas de sua jurisprudência, este Conselho pacificou o seguinte entendimento:

Súmula CARF nº 43:

Os proventos de aposentadoria, reforma ou reserva remunerada, motivadas por acidente em serviço e os percebidos por portador de moléstia profissional ou grave, ainda que contraída após a aposentadoria, reforma ou reserva remunerada, são isentos do imposto de renda.

Súmula CARF nº 63:

Para gozo da isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Como se pode notar, o início de gozo do retrocitado benefício fiscal está condicionado ao fiel cumprimento de requisitos impostos pela legislação, quais sejam:

1. o acometimento de moléstia grave discriminada em lei;
2. a doença ser comprovada por meio de laudo ou parecer do serviço médico oficial da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípioio;
3. tratar-se dos proventos de aposentadoria, reforma ou pensão;
4. seu termo inicial se dará:
 - (a) no mês de concessão da aposentadoria, reforma ou pensão, quando a doença for contraída antes da concessão de reportada "inatividade" ou pensão;
 - (b) no mês de emissão do laudo que a reconhecer ou na data em que foi contraída, caso esteja identificada no referido documento oficial, se a patologia vier após as ocorrências mencionadas acima.

Por pertinente, a configuração da exclusão do crédito tributário mediante outorga de isenção é condicionada a que sua concessão ocorra por lei **específica**, a qual deverá ser interpretada **literalmente**. Confirma-se:

CF, de 1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias [...]

[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou **isenção**,[...] só poderá ser concedido mediante lei **específica**, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as **matérias** acima enumeradas ou o correspondente **tributo** ou contribuição [...] (grifo nosso)

CTN, de 1966:

Art. 111. Interpreta-se **literalmente** a legislação tributária que disponha sobre: (grifo nosso)

[...]

II - outorga de isenção;

Posta assim a questão, passo à análise propriamente da contenda suscitada.

Como visto nos documentos juntados na fase recursal (laudo médico expedido pelo serviço de médico oficial do município de Paulo Afonso/BA) o Recorrente é portador de moléstia grave prevista em lei específica, a partir de abril de 2012 (processo digital, fls. 83 a 89 e 113 e 114). Por conseguinte, já que o Contribuinte é aposentado desde de 15/12/1998 (processo digital, fl. 92), afasta-se a incidência do IRPF a contar da data em que dita moléstia foi contraída (4/2012). Naturalmente, aí não se inclui a quantia de R\$ 19.895,39, recebida da Caixa Econômica Federal, já que o Sujeito Passivo não comprovou se tratar de provento de aposentadoria, reforma ou reserva (processo digital, fl. 15).

Despesa com instrução

A decisão de origem manteve a glosa da despesa com instrução declarada pelo contribuinte, sob o fundamento de que dito dispêndio se deu com pessoa que não figura como dependente na declaração de ajuste anual.

Tocante a isso, a Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "b", item 7, autoriza o contribuinte deduzir, na apuração do imposto de renda devido, até o limite, individual, de R\$ 3.230,46 com educação própria ou de dependente. Confirma-se:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

[...]

II - das deduções relativas:

[...]

b) a pagamentos de despesas com instrução do contribuinte e de seus dependentes, efetuados a estabelecimentos de ensino, relativamente à educação infantil, compreendendo as creches e as pré-escolas; ao ensino fundamental; ao ensino médio; à educação superior, compreendendo os cursos de graduação e de pós-graduação (mestrado, doutorado e especialização); e à educação profissional, compreendendo o ensino técnico e o tecnológico, até o limite anual individual de:

[...]

7. R\$ 3.091,35 (três mil, noventa e um reais e trinta e cinco centavos) para o ano-calendário de 2012;

Nessa perspectiva, embora o Contribuinte tenha apresentado Termo de Guarda da menor Camila Leal de Menezes Negromonte, pelo fato da mesma não constar no rol de seus dependentes, não há como se acatar o pleito em questão por falta de previsão legal (processo digital, fls. 115).

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a matéria não recorrida, para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo a isenção da aposentadoria recebida a partir de abril de 2012, aí não se incluindo o valor de R\$ 19.895,39, recebido da Caixa Econômica Federal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz