



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13706.006396/2008-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-005.260 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente CARLOS ALBERTO DE ALMEIDA KIMUS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DA PARTILHA.
RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

São pessoalmente responsáveis o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honorio Albuquerque de Brito - Presidente e Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Rocha Paura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente).

Relatório

A seguir, transcrevo o relatório do acórdão nº 01-22.657 da 5ª Turma da DRJ em Belém/PA (fl. 29).

“Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada **Notificação de Lançamento IRPF nº 2006/607450306054034**, constante de fls. 03/07, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física no exercício de **2006**, ano-calendário de **2005**, no valor de **R\$11.088,55 (onze mil, oitenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos)**, incluídos multa de ofício e juros de mora, estes calculados até 31/07/2008. Conforme Aviso de Recebimento - AR, de fl. 26, a NL foi recebida, pelo contribuinte, em **25/07/2008**.

O lançamento tem origem na revisão da declaração de ajuste anual correspondente ao ano-calendário acima referido, quando teria sido constatada dedução indevida de despesa médica, no valor de **R\$20.000,00**, que conforme Descrição dos Fatos e

Enquadramento Legal, de fl. 06, refere-se ao pagamento efetuado a Mário Severiano Duarte de Barros, CPF 130.664.717-72, cujo comprovante não foi apresentado.

Da Impugnação

Em **20/08/2008**, a Sra. Angela Moreira, inventariante do contribuinte notificado (conforme Escritura de Inventário de fls. 14/19), falecido em 30/05/2007, interpõe impugnação ao lançamento, à fl.02, cujo teor transcrevo a íntegra a seguir:

“Eu, Angela Moreira Kimus, viúva de Carlos Alberto de Almeida Kimus, CPF: 149.401.327-49, venho comunicar o falecimento de meu marido ocorrido no dia 30/05/07, (Atestado de Óbito e Escritura de Inventário e Partilha do Espólio em anexo).

Venho, através desta, Impugnar a Notificação de Lançamento, Imposto de Renda Pessoa Física, em nome de meu marido Carlos Alberto de Almeida Kimus sob N° 20061607450306054034. Notificação recebida em 31/07/08. O motivo da impugnação é que não pude apresentar os recibos de pagamento feitos por meu marido ao Dr. Mario Severiano Duarte de Barros, durante o ano de 2005, pois os mesmos foram extraviados por uma infestação de cupins em minha residência. Contudo, apresento (em anexo), uma declaração do Dr. Mario Duarte de Barros, feita a meu pedido, de que tratou de meu marido, Carlos Alberto de Almeida Kimus, durante todo o ano de 2005.

Gostaria de ressaltar ainda, que a Escritura de Inventário e Partilha de Espólio se deu em 20 de agosto de 2007.”

Após análise, a turma julgadora da DRJ não acatou os argumentos do contribuinte, mas determinou a redução da multa. Do voto do acórdão recorrido:

“A inventariante do notificado, inconformada com o lançamento alega o extravio dos recibos de pagamento, apresentando à fl. 13, Atestado emitido pelo Dr. Mário Severiano Duarte de Barros, CPF 130.664.717-72, onde é declarado basicamente que o contribuinte notificado teria sido seu paciente no período de janeiro a dezembro de 2005, com atendimento domiciliar, em razão de ser portador de doença CID F41.2, vindo a fazer óbito em 05/2007, em consequência de neoplasia maligna.

Sobre o assunto, cumpre inicialmente reproduzir a seguir os dispositivos legais que regulam a matéria:

Artigo 8º da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

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

I – de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II – das deduções relativas:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias”;

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

(...)

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes - CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

(...);

Como regra geral, cabe ao contribuinte a prova dos fatos que reduzem o crédito tributário (art. 333 do CPC), competindo-lhe, desincumbir-se do ônus da prova das despesas médicas deduzidas, quando exigida pelo Fisco, por força da determinação contida no Decreto-Lei 5.844/43, reproduzida no art. 73 do RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999:

“Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

(...)

É uma decorrência da regra geral do direito, segundo a qual quem alega alguma coisa deve comprová-la, pois não seria lícito que a parte se beneficiasse do alegado com base apenas em meras afirmações. Este entendimento é coerente com o da melhor doutrina sobre Processo Administrativo Fiscal, a exemplo do que ensina Antônio da Silva Cabral em sua obra “Processo Administrativo Fiscal”:

“Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: “a quem alega alguma coisa, compete prová-la”. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte”.

Quanto ao meio de prova, o legislador do imposto de renda pessoa física entendeu por bem restringi-lo à prova documental, e, ainda, estipular requisitos objetivos para sua eficácia, conforme dispõe o inciso III, do § 2º do art. 8º da Lei n.º 9.250/1995. De acordo com o artigo acima transcrito, percebe-se que a terminologia adotada pela lei é “documentação”, o que, por certo, compreende diversos tipos de documentos, tais como, recibo de pagamento/nota fiscal, exame médico, cheque nominal, prontuário médico, laudo médico, dentre outros.

E para que a documentação tenha eficácia probatória, deve refletir a quitação de determinada obrigação. Para tanto, há a necessidade de que, da documentação, seja possível identificar: a) a natureza do serviço prestado, não bastando a menção genérica à prestação de serviços médicos, b) o efetivo pagamento, c) o beneficiário da prestação do serviço médico (contribuinte ou seus dependentes), e d) a correspondência entre o pagamento e o valor pago ao nome, número de inscrição cadastral e endereço do profissional recebedor da contraprestação pecuniária.

Todos esses requisitos, como visto, podem estar contidos em um único documento ou num conjunto de documentos, de livre produção do contribuinte, desde que lícitos. Apenas em relação à prova do efetivo pagamento, a citada norma resolveu estabelecer prova específica, ainda que alternativamente, dispondo que, na falta de outro documento comprobatório da quitação da obrigação, é admitido como prova eficaz, o cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento.

Assim sendo, com base na legislação, critérios e princípios expostos, e considerando que o Atestado, de fl. 21, não faz prova do efetivo pagamento do serviço prestado, concluo pela insuficiência de provas e, portanto, pela procedência da glosa de despesas médicas, no valor de **R\$20.000,00**.

Da revisão da multa aplicada

Relativamente à multa de ofício aplicada, de 75%, compete ressaltar que não é aplicável ao presente caso. Sendo devida a multa prevista pelo artigo 61, §2º, da Lei n.º 9.430/96 a que alude o §2º do artigo 23 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99.

Há de se observar que na data da ciência do lançamento, **25/07/2008**, já havia ocorrido a abertura da sucessão, em razão do falecimento do contribuinte em **30/05/2007** (fl. 11). Nesses casos, a multa de ofício por ser punitiva e se prestando a coibir uma conduta

irregular, não pode ter a sua aplicação voltada a terceiros, ainda que responsáveis, por violação do princípio constitucional da personalidade da pena.

O artigo 23 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999, ao tratar da responsabilidade dos sucessores, dispõe:

“Art. 23. São pessoalmente responsáveis (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 50, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 131, incisos II e III):

I - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão, do legado, da herança ou da meação;

II - o espólio, pelo tributo devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

§ 1º Quando se apurar, pela abertura da sucessão, que o de cujus não apresentou declaração de exercícios anteriores, ou o fez com omissão de rendimentos até a abertura da sucessão, cobrar-se-á do espólio o imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, “b”, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874 (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 49).

§ 2º Apurada a falta de pagamento de imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, será ele exigido do espólio acrescido de juros moratórios e da multa prevista no art. 950, observado, quando for o caso, o disposto no art. 874.

§ 3º Os créditos tributários, notificados ao de cujus antes da abertura da sucessão, ainda que neles incluídos encargos e penalidades, serão exigidos do espólio ou dos sucessores, observado o disposto no inciso I.”

Esse dispositivo legal diferencia os dois momentos em que se dá a ciência do lançamento: antes da abertura da sucessão, notificando-se o sujeito passivo da exigência, e após o falecimento do contribuinte com a ciência aos sucessores. No primeiro caso, o espólio responde pelo crédito tributário, incluindo os encargos e penalidades, a teor do § 3º. Enquanto no segundo caso: a) se apurar que o *de cujus* não apresentou declaração ou o fez com omissão de rendimentos, o espólio responde pelo imposto respectivo, acrescido de juros moratórios e da multa de mora prevista no art. 964, I, “b”, nos termos do § 1º; e b) **apurando-se a falta de pagamento do imposto devido pelo de cujus até a data da abertura da sucessão, a multa a ser exigida é a prevista no art. 950, além do imposto devido e juros moratórios, consoante § 2º.**

Tendo-se que a data da abertura da sucessão se deu 02/03/2005 (fl. 12), e a ciência do lançamento ocorreu em 19/06/2008, tendo por base a glosa de despesas médicas que importou em lançamento de imposto suplementar, a multa a ser aplicada, no caso, é a limitada a 20% como determina o § 2º do artigo 950 do RIR/99.

Art.950.Os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação específica serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61).

§1ºA multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, §1º).

§2ºO percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 61, §2º).

Isto posto, deve ser aplicada a multa no importe de 20%, calculada sobre o respectivo imposto, de acordo com o que prevê 61, §2º, da Lei n.º 9.430/96 a que alude o §2º do artigo 23 c/c com o art. 950, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido julgar a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido em parte, em razão da redução da multa de 75% para 20%. “

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/09/2013, o sujeito passivo interpôs, em 09/10/2013, Recurso Voluntário, fl. 40, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) as despesas médicas estão comprovadas nos autos
- b) os comprovantes das despesas médicas não foram apresentados por força maior
- c) nulidade do lançamento feito em nome de pessoa falecida - erro na identificação do sujeito passivo

É o relatório.

Voto

Conselheiro Honório Albuquerque de Brito - Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto dele conheço.

Preliminar de nulidade

Preliminarmente, o recorrente alega nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

Da análise dos elementos juntados aos autos tem-se que a notificação de lançamento foi lavrada em 14/07/2008, tendo como sujeito passivo Carlos Alberto de Almeida Kimus, CPF 149.401.327-49.

Ocorre que o contribuinte falecera em 30/05/2007 (fl. 11), tendo a escritura de inventário e partilha do respectivo espólio sido encerrada em 20/09/2007 (fl. 14).

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), em seu art. 131, inciso II, dispõe:

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

(...)

II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

(...)

Ainda do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (grifo nosso)

O artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 dispõe sobre os elementos essenciais do Auto de Infração, a saber:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Assim sendo, no caso em comento, uma vez que já encerrada a partilha, o lançamento deveria ter sido feito em nome dos sucessores, e não no contribuinte representado nos autos.

Sendo o auto de infração um ato jurídico administrativo, exige-se para sua validade que obedeça à forma prescrita em lei. Em face disso, se o documento de lançamento não possui requisito essencial exigido pela legislação, por trazer identificação errônea do sujeito passivo, e a falha não pode ser sanada, viciado está o lançamento, acarretando-lhe a nulidade.

Desta forma, ACATO a preliminar arguida para DECLARAR NULO o lançamento.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO, conforme acima descrito.

(assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito