



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13748.000381/2010-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-003.798 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 27 de outubro de 2021
Recorrente CARLOS EDUARDO ALVES ESTEVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

ARTIGO 24 DA LEI Nº 11.457/2007. INOBSERVÂNCIA DO PRAZO DE 360 DIAS. NORMA PROGRAMÁTICA. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA.

A norma que dispõe pela obrigatoriedade de que a decisão administrativa deve ser proferida no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias apresenta natureza jurídica programática e não estabelece qualquer tipo de sanção nas hipóteses em que o prazo ali previsto é supostamente descumprimento por parte da autoridade administrativa.

DEDUÇÕES DE DESPESAS MÉDICAS. COMPROVAÇÃO. EXIGÊNCIAS FORMAIS PREVISTAS NA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. DOCUMENTOS. REQUISITOS PREENCHIDOS.

Os recibos, declarações e outros documentos equivalentes que são fornecidos por profissionais de saúde devem ser considerados como suficientes para fins de comprovação das deduções de despesas médicas apenas nas hipóteses em que contém as informações e os requisitos mínimos previstos na legislação de regência, tais como nome, endereço, número de inscrição do CNPJ do prestador do serviço, identificação do responsável pelo pagamento, data da emissão do recibo e assinatura do prestador do serviço.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. ALUGUÉIS. DIVERGÊNCIAS. INFORMAÇÕES. DIRF E DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. ALEGAÇÕES DESTITUÍDAS DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS SUFICIENTES.

As informações prestadas pelas fontes pagadoras em suas respectivas Declarações de imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF devem ser desconsideradas apenas

Os rendimentos de aluguéis recebidos de pessoas jurídicas tais quais informados na Declaração de imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF pela respectiva fonte pagadora devem ser desconsiderados apenas nas hipóteses em que o contribuinte apresenta documentação robusta que comprova que, de fato, as informações ali declaradas são incorretas.

As alegações formuladas pelo sujeito passivo devem estar lastreadas em elementos probatórios que possam atestar, com precisão, a veracidade das informações tais quais levantadas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. NORMAS COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE EFICÁCIA NORMATIVA.

As decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa compõem a legislação tributária e constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos apenas nas hipóteses em que a lei atribua eficácia normativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada, no mérito, dar provimento parcial ao recurso apenas para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante total de R\$ 14.085,00, referentes aos serviços prestados pelas profissionais Fernanda Barros Piazzon, Luzia Joseline Ferreira e Rita de Cássia Machado Cruz de Carvalho.

(documento assinado digitalmente)

Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Savio Salomao de Almeida Nobrega - Relator(a)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Chiavegatto de Lima, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Wilderson Botto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de impugnação ao crédito tributário relativo a Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar formalizado através *Notificação de Lançamento* (fl. 13), em face do sujeito passivo acima identificado, emitido na data de 17/05/2010, no montante de R\$ 12.025,88, por intermédio de *Revisão de Declaração de IRPF* referente ao exercício 2008.

A partir das informações registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil em comparação com a Declaração prestada, foram constatados dados tributários que exigiram esclarecimentos mediante a intimação pela autoridade fiscal para apresentação de justificativa e documentos.

Do confronto dos esclarecimentos prestados pelo sujeito passivo com as informações registradas nos sistemas da Receita Federal do Brasil, foi efetuado o lançamento dos fatos geradores conforme o relatório Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 15-17):

- Omissão de Rendimentos com ou sem Vínculo Trabalhista Recebidos de Pessoa Jurídicas. Comparação com a DIRF indica diferença de R\$ 4.406,30 .

- Dedução Indevida de Despesas Médicas. Glosa de R\$ 17.845,00 .

Houve aperfeiçoamento do presente lançamento mediante a cientificação do sujeito passivo, realizada *via AR* em 31/05/2010 (fl.58).

Na sequência, o sujeito passivo apresentou a impugnação, recepcionada em 30/06/2010 (fl. 02-09), com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

1) Quanto à primeira empresa, a diferença resultou de mero desprezo de centavos na soma dos alugueis recebidos de janeiro a julho de 2007 - $7 \times R\$ 0,90 = R\$ 6,30$. (Anexo 4, doe. I). Quanto à segunda, cabe o seguinte esclarecimento: até março de 2007, o Impugnante possuía, em condomínio, apenas 1/12 do imóvel onde está estabelecida a empresa. (Anexo 3, doc. V - penúltimo item da declaração de bens). Em face do pequeno valor recebido mês a mês ($R\$ 2.640,00 : 12 = R\$ 220,00$) e considerando a desnecessidade de retenção na fonte, optou o Impugnante em lançar até maio de 2007 o aluguel como pago por pessoas físicas. ($R\$ 1.100,00$)

2) Ao adquirir a totalidade do imóvel em abril, aí sim lançou referidos alugueis a partir de junho como sendo recebidos da empresa Arteiro Agropecuária, perfazendo o total, no ano-calendário, de $R\$ 27.920,00$. (Anexo 4, docs. II e III). A empresa, no entanto, informou como pertencendo ao Impugnante o equivalente a 2/6 do aluguel mensal, ou seja, $R\$ 880,00$, redundando na diferença de $R\$ 4.400,00$ ($5 \times R\$ 880,00$ - de janeiro a maio 2007). Por isso, reafirma a lisura da declaração de ajuste

3) Quando às notas fiscais, cabe o seguinte esclarecimento. O Impugnante se submeteu, no ano de 2007, a duas intervenções cirúrgicas para tratamento de catarata, no Instituto Brasileiro de Oftalmologia, situado na Praia de Botafogo nº 206, na cidade do Rio de Janeiro (RJ). A primeira, em 18 de maio de 2007, para correção do olho esquerdo; a segunda, no dia 29 seguinte, para correção do olho direito. Todas as despesas hospitalares foram cobertas pelo plano de saúde do Impugnante, à exceção dos honorários dos anestesistas e das lentes intra-oculares, que são necessariamente implantadas, em substituição ao cristalino afetado. Tais lentes foram adquiridas pelo Impugnante, uma em 10 de 2007, e a outra, em 24 de maio seguinte, por indicação do próprio médico-cirurgião na empresa Lentactus Comércio de Lentes de Contato Ltda.-ME, CNPJ 42.539.866/0001-15, estabelecida na Av. N. S. de Copacabana nº 861, salas 407/408, na cidade do Rio de Janeiro (RJ), uma vez que o instituto oftalmológico não fornecia referidas próteses. Mas, por serem as lentes complemento necessário e indispensável, houve por bem o Impugnante lançar o respectivo desembolso ao Instituto Brasileiro de Oftalmologia local das cirurgias corretivas, embora adquiridas de terceiros. Para embasar o acima explicitado, junta o Impugnante cópias das duas notas fiscais, bem como dos demais documentos comprobatórios das cirurgias realizadas. (Anexo 5, docs. III / XIV). Em relação às duas últimas beneficiárias (fisioterapeutas), houve a glosa pela digna autoridade revisora sob o único fundamento de que os respectivos comprovantes não reuniam todos os requisitos da legislação, vale dizer, não continham o nome do beneficiário do tratamento nem o endereço profissional do prestador do serviço. Inicialmente cumpre esclarecer que o Impugnante é portador de necessidade especial desde 1992 (uso de cadeira de rodas). Tornou-se assim necessário o acompanhamento de profissionais da área (fisioterapeutas). De acordo com o art. 80 do RIR/99, na declaração de ajuste podem ser deduzidos os pagamentos efetuados no ano-calendário a título de despesas médicas. E foi esse o procedimento do Impugnante, estribando-se nos recibos fornecidos, pois os julgava hábeis e idôneos, uma vez que discriminam a importância recebida, a origem do

rendimento, o nome e a assinatura dos prestadores dos serviços, bem como as inscrições nos respectivos órgãos de classe e no CPF/MF.

Por fim, o impugnante solicitou a improcedência do Lançamento e o cancelamento do Débito Fiscal.

Em Acórdão de fls. 72/82, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande – MS entendeu por julgar a impugnação parcialmente procedente, reestabelecendo, portanto, a dedutibilidade das despesas médicas no montante de R\$ 16.278,25. Ao final, o referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

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

Exercício: 2008

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

DESPESAS MÉDICAS

A dedução das despesas médicas deve ser efetuada mediante documentação hábil e idônea, acompanhada de elementos adicionais para a comprovação da efetividade da prestação dos serviços e do pagamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Deve ser mantido o lançamento por omissão de rendimentos quando os documentos apresentados são insuficientes para contrapor-se às informações prestadas em DIRF pela fonte pagadora.

Cientificado da decisão de primeira instância, inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, alegando, em apertada síntese, os argumentos deduzidos na impugnação.

É o relatório.

Voto

De início, registre-se que o contribuinte foi intimado do resultado da decisão de 1ª instância em 09/04/2012 (fls. 86) e entendeu por apresentar Recurso Voluntário de fls. 87/95, protocolado tempestivamente em 08/05/2012.

Considerando que o recurso foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo.

Antes de examinarmos as alegações tais quais formuladas, destaque-se que o objeto do litígio em sede recursal se limita à omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Arteiro Agropecuária, já que a omissão dos rendimentos recebidos da empresa Colégio Chapeuzinho Vermelho foi reconhecida, e, ainda, às deduções de despesas médicas relativas aos

profissionais médicos Rita Machado, Luzia Joseline Ferreira de Carvalho e Fernanda Barros Piazzon.

Passemos, então, ao exame das alegações tais quais lançadas no recurso.

Da alegação preliminar de nulidade por desobediência ao artigo 24 da Lei nº 11.457/2007

O recorrente alega que apresentou impugnação em 30/06/2010, sendo que a decisão da autoridade julgadora de 1ª instância foi proferida em 14/03/2012, de modo que, tendo ocorrido violação ao artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, não há possibilidade de se prosseguir com a cobrança do débito fiscal.

De início, registre-se que o problema que os contribuintes enfrentam no que diz respeito à duração razoável dos seus processos administrativos fiscais não é de hoje, como também não é de hoje que o legislador tenta fixar prazos para que tais processos sejam julgados em tempo razoável e estabelecer sanções para o seu descumprimento.

E ainda que nosso ordenamento jurídico tenha sempre nos dado referências claras de que as autoridades administrativas devem conceder respostas rápidas e satisfatórias às necessidades sociais e aos respectivos pleitos dos contribuintes, decerto que apenas com o advento da Emenda Constitucional nº 45 de 8 de dezembro de 2004 que a duração a razoável do processo, judicial ou administrativo, acabou sendo proclamada como garantia constitucional, nos termos do artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal¹.

Nesse contexto, note-se que ao instituir a Receita Federal do Brasil por meio da Lei nº 11.457 de 16 de março de 2007, o legislador também acabou dispondo sobre o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias para que a autoridade administrativa profira decisão no âmbito do processo administrativo federal. Confira-se:

“Lei nº 11.457/2007

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

A título de informação, registre-se que o referido artigo em sua redação original era composto de dois parágrafos os quais foram vetados pelo então Presidente da República. Enquanto o primeiro parágrafo admitia a prorrogação justificada do prazo pelo período máximo de 180 dias, o segundo previa a interrupção do prazo por até 120 dias quando a realização de diligências se mostrasse necessária, as quais, aliás, também deveriam ser executadas no prazo máximo de 120 dias, sob pena de que seus resultados fossem presumidos em favor do contribuinte.

O fato é que jamais existiu sanção explícita para o descumprimento do prazo de 360 dias previsto no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007. Inclusive, a sanção que era prevista no

¹ Cf. Constituição Federal de 1988. Art. 5º (omissis). LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

parágrafo 2º aplicar-se-ia apenas aos casos de não cumprimento do prazo de diligência, o que significa dizer, portanto, que um processo administrativo pode demorar, em tese, tantos anos sem que seja julgado em primeira instância sem que haja expressamente a aplicação de qualquer sanção.

A falta de uma clara consequência jurídica para a passagem *in albis* do prazo previsto no artigo 24 da Lei nº 11.457/07 tem gerado um amplo espectro de manifestações doutrinárias sobre os efeitos da norma. Pode-se dizer que existem basicamente duas correntes doutrinárias diametralmente opostas: de um lado, há aqueles que atribuem máxima eficácia à norma – e, aí, a norma acaba estabelecendo ou um prazo de prescrição ou um prazo decadencial – e, de outro lado, encontram-se aqueles que praticamente lhe negam quaisquer efeitos práticos.

Entre os que defendem a máxima eficácia da norma, Eduardo Domingos Bottallo² dispõe a respeito da perda do direito de a fazenda arrecadar o crédito tributário em decorrência da ocorrência da prescrição intercorrente. Após discorrer sobre os efeitos da utilidade potencial ou eficácia mínima da regra contida no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o referido autor conclui o seguinte:

“Aos efeitos retro-apontados e com base em idênticos fundamentos, é perfeitamente possível acrescentar a ocorrência da prescrição intercorrente no processo administrativo.

É que a injustificada inobservância, nesta espécie de processo, da garantia da *duração razoável*, não pode deixar de gerar consequência para o Estado, a quem cabe assegurar o seu andamento. Tal consequência há de traduzir-se na perda do direito de arrecadar o crédito.”

Ao ser indagado sobre a possibilidade de a previsão constante do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 poder ser considerada como uma previsão normativa específica que cuida do prazo de extinção do crédito tributário no curso do processo administrativo, Hugo de Brito Machado³ dispõe tratar-se de um prazo decadencial para que haja a confirmação do lançamento impugnando. Confira-se:

“(…) o problema de preservação da segurança jurídica, evitando-se que permaneça em aberto, indefinidamente, o prazo para a conclusão dos atos da Fazenda Pública, necessários à solução definitiva das pendências suscitadas com a sua pretensão de haver determinado valor a título de crédito tributário, era um problema a ser resolvido pelo legislador, com a fixação de um prazo para a conclusão definitiva do lançamento, entendido como acerto definitivo, pela Fazenda Pública, de sua relação com o contribuinte.

Tal prazo foi agora estabelecido. Não propriamente um prazo para a conclusão do procedimento, mas um prazo para a prática dos atos decisórios, o que, aliás, constitui solução bem mais adequada do que o estabelecimento de um prazo para a conclusão do processo administrativo de lançamento, pois os casos são diferentes e não seria razoável exigir-se fossem concluídos em prazo igual. Seja como for, é indiscutível que a norma do art. 24 da Lei nº 11.457/07 consubstancia prazo para o exercício do direito de fazer o

² BOTTALO, Eduardo Domingos. “Notas sobre a Aplicação do Princípio da Duração Razoável ao Processo Administrativo Tributário”. In ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). Grandes Questões Atuais do Direito Tributário - 12º volume. São Paulo: Dialética, 2008, p. 59.

³ MACHADO, Hugo de Brito. Decadência do direito de constituir o crédito tributário em face da inoccorrência de decisão tempestiva da autoridade administrativa. Revista Dialética de Direito Tributário n. 163. São Paulo: Dialética, abr. 2009, p. 60/63.

lançamento definitivo, vale dizer, o direito de a Fazenda Pública fazer o acerto de sua relação tributária com o contribuinte, para que possa deste exigir o crédito respectivo.

Cuida-se, portanto, de prazo de decadência.

[...]

1º) Consoante a jurisprudência fixada pelo Supremo Tribunal Federal, não existe prazo para a conclusão do processo administrativo fiscal de determinação e exigência do crédito tributário, cumprindo ao legislador a tarefa de remover essa causa de insegurança na relação jurídica tributária.

2º) A fórmula adotada pelo legislador, com a norma estabelecida no art. 24, da Lei nº 11.457/07, é bem mais adequada do que seria a fixação de um prazo único para a conclusão do procedimento administrativo tributário.

3º) As decisões proferidas no processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário são manifestações da Fazenda Pública no exercício do seu poder dever ou do seu direito potestativo de constituir o crédito tributário.

4º) O prazo fixado no art. 24, da Lei nº 11.457/07, portanto, é típico prazo de decadência, cuja ultrapassagem acarreta a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.”

Não há dúvidas de que as opiniões merecem o máximo de respeito, mas note-se que se é certo que a Constituição Federal garante a razoável duração do processo administrativo, de acordo com o artigo 5º, inciso LXXVIII, também é certo que a Constituição também determina que caberá à Lei Complementar estabelecer normas gerais sobre os institutos da prescrição e decadência tributários, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b”.

É bem verdade que o Código Tributário apenas prevê a prescrição no que diz com a ação de cobrança relativa a um crédito definitivamente constituído⁴, sendo que se o crédito tributário que é objeto de processo administrativo tributário é visto como um crédito que ainda não foi constituído definitivamente, não se pode cogitar da ocorrência da prescrição antes que seja proferida decisão administrativa definitiva nos termos do artigo 42 do Decreto nº. 70.235/72⁵. Aliás, a decisão administrativa definitiva é condição *sine qua non* para que o próprio prazo prescricional comece a fluir.

Outrossim, poder-se-ia afirmar categoricamente que como o Código Tributário Nacional também não estabelece qualquer prazo para que o processo administrativo seja concluído, a Lei ordinária nº 11.457/07 não poderia estabelecer nova hipótese de decadência tributária para além daquelas que já se encontram dispostas no próprio CTN, que, a rigor, enquanto hipóteses de extinção do crédito tributário também reivindicam a edição de Lei Complementar, conforme prescreve o próprio artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal.

Dando continuidade ao raciocínio exposto, registre-se que a segunda corrente doutrinária entende que o artigo 24 da Lei nº 11.457/07 é dotado de mínima eficácia e, por isso

⁴ Cf. Lei n. 5.172/66. Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

⁵ Cf. Decreto n. 70.235/72. Art. 42. São definitivas as decisões: I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto; II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição; III - de instância especial. 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.

mesmo, acaba dependendo de regulamentação para que venha a surtir algum efeito prático. É nesse contexto que se manifesta Sérgio André Rocha⁶ ao dispor que

“(…) a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, que criou a “Super Receita”, estabeleceu em seu artigo 24 que “é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte”. Todavia, a referida Lei não estabeleceu quaisquer sanções para o caso do descumprimento do prazo.

Como se sabe, tais prazos são denominados *impróprios*, já que são prazos em relação aos quais não se opera a preclusão temporal.

O mais importante, portanto, não é a previsão dos prazos em si, mas sim a determinação da consequência pelo seu descumprimento.

[...]

Vê-se, portanto, que a regra contida no novel artigo 24 da Lei nº 11.457/07, que criou a “Super Receita”, não é por si só bastante para a garantia de um processo administrativo fiscal com uma duração razoável, sendo necessário que se regulamentem as consequências do descumprimento do prazo de 360 dias lá previsto para que seja proferida a decisão administrativa.” (grifei).

Tecidas essas linhas iniciais, destaque-se que este Tribunal tem se manifestando no sentido de que a norma constante do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 é meramente programática e não estabelece qualquer tipo de sanção nas hipóteses em que o prazo ali previsto é supostamente descumprimento por parte da autoridade administrativa, conforme se pode verificar das ementas transcritas abaixo:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005

[...]

NORMA DO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. NORMA PROGRAMÁTICA.

A norma citada (É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte) é meramente programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento.

[...]

(Processo nº 13748.001953/2008-69. Acórdão nº 2801-002.981. Conselheiro(a) Relator(a) Tânia Mara Paschoalin. Sessão de 16.04.2013. Publicado em 29.04.2013).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2006

[...]

ARTIGO 24 DA LEI Nº 11.457, DE 2007. NÃO OBSERVÂNCIA DO PRAZO DE 360 DIAS. PRESUNÇÃO DE DECISÃO FAVORÁVEL À CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.

⁶ ROCHA, Sérgio André. Duração Razoável do Processo Administrativo Fiscal. Revista Dialética de Direito Tributário n. 142. São Paulo: Dialética, jul. 2007, p. 77-80.

O conteúdo do dispositivo é programático, não fixando o artigo 24 da Lei nº 11.457, de 2007, quais seriam as consequências objetivas de sua inobservância. Assim, não impõe à Administração Pública a perda de seu poder-dever de julgar processos administrativos no caso de escoado o prazo impróprio trazido no referido dispositivo.

(Processo nº 15563.000030/2010-06. Acórdão nº 2202-004.143. Conselheiro Relator Dilson Jatahy Fonsenca Neto. Sessão de 13.09.2017. Publicado em 26.09.2017).”
(grifei).

Toda essa linha argumentativa nos leva a concluir que a decisão administrativa proferida em inobservância ao prazo estabelecido no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 não enseja qualquer nulidade ou impossibilidade de cobrança do crédito tributário discutido.

Com base em tais fundamentos, entendo por rejeitar a preliminar tal qual formulada com base no artigo 24 da Lei nº 11.457/2007.

Das despesas médicas

O recorrente aduz que a autoridade lançadora não teria aceitado os recibos porque não houve a identificação do usuário dos serviços prestados, sendo certo que esse foi o único fundamento da glosa das deduções de despesas médicas.

Sustenta, ainda, que a autoridade julgadora de 1ª instância alterou e inovou os no que diz com os fundamentos da exação ao afirmar que *“os recibos apresentados não são suficientes para conferir verossimilhança à alegação do impugnante, visto que o valor elevado justifica a exigência da comprovação de documentos complementares quanto ao tratamento realizado e o efetivo dispêndio, que não foram cumpridas”*, de sorte que, com base nas provas documentais acostadas, a dedutibilidade das despesas médicas deve ser reestabelecida.

Dito isto, registre-se, de plano, que a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dispõe que as despesas médicas podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto devido no ano-calendário, nos termos do que dispõem os artigos 8º da Lei nº 8.134/1990 e 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995, cuja redação foi replicada no artigo 80 do Decreto nº 3.000/99⁷. Confira-se:

“Lei nº 8.134/1990

Art. 8º Na declaração anual (art. 9º), poderão ser deduzidos:

I - os pagamentos feitos, no ano-base, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas provenientes de exames laboratoriais e serviços radiológicos;

Lei nº 9.250/1995

CAPÍTULO III – DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

⁷ Confira-se que de acordo com o artigo 144 da Lei nº 5.172/66, “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”, o que significa dizer que os fatos aqui discutidos devem ser analisados sob as disposições normativas constantes do Decreto nº 3.000/99, o qual, hoje, encontra-se revogado.

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:

[...]

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

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;

CAPÍTULO III - DEDUÇÃO NA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

Seção I - Despesas Médicas

Art. 80. Na declaração de rendimentos poderão ser deduzidos os 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 (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, inciso II, alínea "a").

§ 1º O disposto neste artigo (Lei nº 9.250, de 1995, art. 8º, § 2º):

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

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 Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;" (grifei).

A própria a Instrução Normativa RFB nº 1.500, de 29 de outubro de 2014, enquanto norma complementar, dispõe que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas. Veja-se:

Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014

Art. 97. A dedução a título de despesas médicas limita-se a pagamentos especificados e comprovados mediante documento fiscal ou outra documentação hábil e idônea que contenha, no mínimo:

I - nome, endereço, número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou CNPJ do prestador do serviço;

II - a identificação do responsável pelo pagamento, bem como a do beneficiário caso seja pessoa diversa daquela;

III - data de sua emissão; e

IV - assinatura do prestador do serviço.

§ 1º Fica dispensado o disposto no inciso IV do caput na hipótese de emissão de documento fiscal.

[...]

§ 4º A ausência de endereço em recibo médico é razão para ensejar a não aceitação desse documento como meio de prova de despesa médica, porém não impede que outras provas sejam utilizadas, a exemplo da consulta aos sistemas informatizados da RFB. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1756, de 31 de outubro de 2017).” (grifei).

De todo modo, note-se que a dedutibilidade das despesas médicas dependerá da análise das circunstâncias fático-jurídicas e dos elementos probatórios que compõe o caso concreto.

A título de informação, observe-se, ainda, que, recentemente, este Tribunal editou a Súmula nº 180, vigente desde 16/08/2021, que dispõe que a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais. Confira-se:

“Súmula CARE nº 180

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais.”

Portanto, apenas nos casos em que a autoridade fiscalizadora entende por solicitar que as despesas médicas sejam comprovadas a partir da demonstração do efetivo pagamento – essa não é a hipótese dos autos – é que os recibos e declarações confeccionados pelos respectivos profissionais médicos não serão aceitos.

No caso concreto, é de se reconhecer que a glosa às deduções de despesas médicas foi realizada porque, segundo a autoridade lançadora, o contribuinte não havia apresentado recibos em nome das profissionais Rosângela Silva Miglioli e Fernanda Barros Piazzon e, por outro lado, os recibos emitidos por Rita Machado e Luzia Joseline Ferreira de Carvalho não identificavam os reais beneficiários dos serviços nem apresentava o endereço do prestador dos respectivos serviços, conforme se verifica da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 16/17.

Note-se que a autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, acabou alterando a motivação do lançamento ao eleger a comprovação das despesas médicas por meio de documentos complementares em relação aos serviços supostamente prestados por Rita Machado,

no montante de R\$ 6.200,00, Luzia Joseline Ferreira de Carvalho, no montante de R\$ 7.085,00, e Fernanda Barros Piazzon, no valor de R\$ 800,00.

O que deve restar claro é que a legalidade das deduções de despesas médicas deve ser examinada com base nos motivos que ensejaram o lançamento e não de acordo com os elementos que foram erigidos pela autoridade julgadora de 1ª instância, os quais, aliás, sequer ensejaram a autuação nessa parte.

A propósito, veja-se que a Súmula CARF nº 180 apenas deve ser aplicada nas hipóteses em que a autoridade fiscalizadora entende que as despesas médicas devem ser comprovadas a partir da demonstração do efetivo pagamento, sendo que, do contrário, os recibos e declarações emitidos pelos profissionais médicos devem ser considerados como documentos hábeis e idôneos para fins de comprovação de despesas médicas, nos termos do artigo 8º, inciso II da Lei nº 9.250/1995, cuja redação foi replicada no artigo 80 do Decreto nº 3.000/99, e artigo 97 da Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014.

Acrescente-se, ainda, que, à luz do artigo 97, inciso II da referida Instrução Normativa RFB nº 1.500/2014, a identificação do beneficiário dos serviços médicos apenas deve ser realizada nos casos em que é pessoa diversa daquela que efetua o pagamento. A regra geral aí é que haja a indicação da pessoa responsável pelo pagamento e apenas quando o beneficiário dos serviços é pessoa diversa daquele é que há a necessidade de indicação do real beneficiário, do que se conclui, portanto, que a indicação do beneficiário não é obrigatória em todos os casos.

Em relação às despesas médicas com a profissional Fernanda Barros Piazzon, no montante de R\$ 800,00, tem-se que a autoridade julgadora de 1ª instância acabou mantendo a glosa da dedução das despesas médicas pela ausência do efetivo pagamento e pela ausência do endereço, conforme se verifica da planilha vinculada ao item 2.c, quando, no caso, a motivação do lançamento nessa parte foi a falta de apresentação de recibos, sendo que, ao fazê-lo, a autoridade acabou inovando, de modo que se mantivéssemos, aqui, a glosa ou pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas ou pela falta de indicação do endereço no recibo de fls. 37, estaríamos cerceando o direito do contribuinte.

Por essas razões, entendo que se é certo que a motivação da glosa relativa às despesas com a profissional Fernanda Barros Piazzon foi exclusivamente a falta de apresentação de recibos emitidos pela respectiva profissional, também é certo que o contribuinte juntou aos autos a declaração de fls. 37 em que a profissional atesta que recebeu o montante de R\$ 800,00 a título de honorários de sessões de fisioterapia.

Por essas razões, entendo por reestabelecer a dedução de despesas médicas referentes à profissional Fernanda Barros Piazzon, no montante de R\$ 800,00.

No que tange às despesas médicas referentes à profissional Luzia Joseline Ferreira, no montante de R\$ 7.085,00, percebe-se que a autoridade julgadora de 1ª instância também inovou em relação aos motivos que teriam ensejado a glosa das respectivas despesas e, ao fazê-lo, acabou superando, por assim dizer, os reais motivos que teriam ensejado a glosa correspondentes a falta de indicação do usuário dos serviços médicos e a falta da indicação do endereço do respectivo prestador dos serviços.

De todo modo, o que deve restar claro é que, como a autoridade julgadora de 1ª instância acabou superando os motivos que ensejaram a glosa às deduções de despesas médicas Luzia Joseline Ferreira, se entendêssemos, aqui, por manter a glosa justamente em razão da falta de indicação do usuário dos serviços médicos e da ausência de endereço da profissional nos recibos e declaração de fls. 53/57, decerto que estaríamos por cercear o direito do contribuinte.

Por essas razões, também entendo por reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas relativas a profissional Luzia Joseline Ferreira, no valor de R\$ 7.085,00.

Por fim, e relativamente às despesas médicas com a profissional Rita de Cássia Machado Cruz, confira-se que, ainda que os recibos emitidos pela respectiva profissional atestando que recebeu honorários no montante total de R\$ 6.200,00 pela realização de sessões de fisioterapia (fls. 50/51) não indiquem quem foi o real beneficiário das respectivas sessões de fisioterapia, é de se reconhecer que tal informação foi feita na declaração de fls. 52 por meio da qual a respectiva fisioterapeuta indica, com exatidão, que os serviços foram prestados ao próprio pagador Carlos Eduardo Alves Esteves, ora recorrente.

Com base em tais fundamentos, entendo por também reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas com a profissional Rita de Cássia Machado Cruz de Carvalho, no montante de R\$ 6.200,00.

Da omissão de rendimentos de aluguéis recebidos de Pessoas Jurídicas

O recorrente sustenta, em síntese, que os rendimentos recebidos dos aluguéis da fonte pagadora Arteiro Agropecuária Ltda foram declarados corretamente, uma vez que, até março de 2007, possuía apenas 1/12 do imóvel e, portanto, recebeu, efetivamente, apenas R\$ 2.640,00 a título de aluguéis mensais, ou seja, R\$ 220,00 por mês, sendo que, ao adquirir a totalidade do imóvel no mês de abril, começou a lançar os respectivos valores recebidos da empresa Arteiro Agropecuária Ltda, sendo que a empresa, por sua vez, e equivocadamente, havia informado que o recorrente proprietário do imóvel na proporção de 2/6 e, aí, acabou informado em sua declaração o pagamento de R\$ 880,00 a título de aluguéis mensais, tendo ocasionado, portanto, a diferença de R\$ 4.400,00.

Pois bem. Registre-se, de plano, que o Imposto sobre a Renda tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou dos proventos de qualquer natureza, conforme dispõe o artigo 43 do Código Tributário Nacional, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001).”

Muitos doutrinadores têm se debruçado sobre o conceito de rendas e proventos de qualquer natureza. Não se trata de questão irrelevante, já que, a partir da rígida repartição de competências adotada pelo nosso sistema constitucional, a União não pode ultrapassar a esfera que lhe foi assegurada constitucionalmente. Decerto que a mera leitura do artigo 43 do CTN revela que o legislador não optou por uma ou outra teoria econômica da *renda-produto* ou da *renda-acrécimo patrimonial*, tendo admitido, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a renda tributável.

É nesse sentido que dispõem Luís Eduardo Schoueri e Roberto Quiroga Mosquera⁸:

Como o art. 146, III, “a”, do texto constitucional, remete à Lei Complementar a definição do fato gerador, da base de cálculo e dos contribuintes dos impostos discriminados na Constituição, podemos examinar como o CTN posicionou-se sobre o assunto. A mera leitura do *caput* do art. 43 revela que o CTN não optou por uma ou por outra teoria, admitindo, antes, que qualquer delas seja suficiente para permitir a aferição de renda tributável (...).

[...]

Revela-se, assim, que o legislador constitucional buscou ser bastante abrangente em sua definição de renda e proventos de qualquer natureza: em princípio, qualquer acréscimo patrimonial poderá ser atingido pelo imposto; ao mesmo tempo, mesmo que não se demonstre o acréscimo, será possível a tributação pela teoria da renda-produto.

Uma leitura atenta do dispositivo, por outro lado, leva-nos à conclusão de que não basta a existência de uma riqueza para que haja a tributação; é necessário que haja *disponibilidade* sobre a renda ou sobre o provento de qualquer natureza.” (grifei).

Nesse contexto, observe-se que, de acordo com os artigos 1º a 3º da Lei nº 7.713/1998, todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos constitui rendimento bruto, de modo que a tributação aí independe da denominação dos respectivos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, da condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos. Confira-se:

“Lei nº 7.713/1998

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo; MOSQUERA, Roberto Quiroga. Manual da Tributação Direta da Renda. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário - IBDT, 2020, p. 14-15.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.” (grifei).

E, aí, registre-se que, nos termos do artigo 49, inciso I do Decreto nº 3.000/99 o qual se encontrava vigente à época da autuação aqui discutida⁹, os rendimentos dos aluguéis de imóveis deveriam ser declarados como rendimentos tributáveis. É ver-se:

“Decreto nº 3.000/99

Seção III - Rendimentos de Aluguel e Royalty

Aluguéis ou Arrendamento

Art. 49. São tributáveis os rendimentos decorrentes da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, tais como (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 3º, Lei nº 4.506, de 1964, art. 21, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - aforamento, locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento, direito de uso ou passagem de terrenos, seus acréscidos e benfeitorias, inclusive construções de qualquer natureza;

II - locação ou sublocação, arrendamento ou subarrendamento de pastos naturais ou artificiais, ou campos de invernada;

III - direito de uso ou aproveitamento de águas privadas ou de força hidráulica;

IV - direito de uso ou exploração de películas cinematográficas ou de videoteipe;

V - direito de uso ou exploração de outros bens móveis de qualquer natureza;

VI - direito de exploração de conjuntos industriais.

§ 1º Constitui rendimento tributável, na declaração de rendimentos, o equivalente a dez por cento do valor venal de imóvel cedido gratuitamente, ou do valor constante da guia do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU correspondente ao ano-calendário da declaração, ressalvado o disposto no inciso IX do art. 39 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 23, inciso VI).

§ 2º Serão incluídos no valor recebido a título de aluguel os juros de mora, multas por rescisão de contrato de locação, e quaisquer outras compensações pelo atraso no pagamento, inclusive atualização monetária.” (grifei).

Fixadas essas premissas, é de se reconhecer que é por meio da Declaração de imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF que a administração tributária consegue aferir a exatidão das declarações de ajustes de imposto de renda apresentadas pelas pessoas físicas, permitindo, portanto, que a administração realize um cotejo analítico entre as informações prestadas pelas pessoas jurídicas pagadoras de rendimentos tributáveis às pessoas físicas e as informações que são efetivamente registradas nas declarações de ajustes.

Essas informações são prestadas pelas fontes pagadoras, que, em princípio, são neutras quanto à relação tributária que se estabelece entre as pessoas físicas e o Fisco Federal, além de se submeterem às penas da lei no que se refere à sua veracidade, bem como se responsabilizam pelo recolhimento do imposto declarado como retido.

⁹ Confira-se que, nos termos do artigo 144 da Lei nº 5.172/66, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

No caso em exame, o interessado apenas alegou que se tratava de bem imóvel em condomínio que foi arrematado em 26/03/2007 conforme “Auto de Arrematação” (fls. 33/34), com justificativas do aspecto quantitativo sem no entanto apresentar nenhum documento do negócio jurídico subjacente nem dos pagamentos efetuados que pudessem contrapor a autuação que decorreu de declaração prestada pelas fontes pagadoras diretamente à Receita Federal.

Consta também “anotações manuscritas” (fls. 29/31), cuja ausência de formalidade não permitem identificar dados que possam ter efeitos tributários favoráveis à tese defensiva, pois melhor serviria à defesa solicitar à fonte pagadora a retificação da DIRF, se de fato ela estivesse errada, providência que em tudo a ela interessaria, posto que a prestação de informações incorretas a submete às penalidades da legislação, e, para que não restassem dúvidas, a retificação deveria preferencialmente ser acompanhada de justificativa quanto ao erro cometido, prestada por pessoa que representasse a declarante, com o instrumento que a habilitasse para tanto.

De todo modo, o que deve restar claro é que o recorrente não colacionou documentos suficientes que pudessem atestar a veracidade de suas alegações.

Por oportuno, confira-se que ainda que o recorrente tenha colacionado jurisprudência que, ao menos em tese, poderia corroborar sua linha de defesa, o fato é que tais decisões não estão compreendidas na expressão “legislação tributária” constante do artigo 96 do Código Tributário Nacional¹⁰, já que não apresentam eficácia normativa e, por isso mesmo, não constituem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, cuja redação segue transcrita abaixo:

“Lei nº 5.172/1966

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa.” (grifei).

Como se pode notar, apenas as decisões administrativas a que a lei atribua eficácia normativa, ostentando a natureza jurídica de normas complementares, é que compõem a legislação tributária.

De fato, as leis sempre apresentam certa margem para dúvidas razoáveis por parte do intérprete, especialmente em razão da inevitável vaguidade dos conceitos utilizados. Por isso que as normas complementares são de grande utilidade, porque, por um lado, acabam afastando a possibilidade de interpretações diferentes por parte de cada um de seus agentes e, por outro lado, fazem com que a atividade de administração e cobrança dos tributos seja exercida de forma plenamente vinculada, como manda o artigo 3º do CTN.

A título de esclarecimentos, note-se que muito embora o artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional prescreva que as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa equivalem a normas complementares das leis, tratados, convenções internacionais e decretos, é de se reconhecer que

¹⁰ Cf. Lei n. 5.172/66, Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

essa competência só veio a ser exercida pela União através da Lei nº 11.196/2005, que, a rigor, acabou conferindo força vinculante às súmulas aprovadas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

A aprovação de súmula que retrate julgados reiterados e uniformes da CSRF passou a permitir que os órgãos de julgamento administrativo introduzam no sistema jurídico norma com atributos de generalidade e abstração.

Os juízos das Delegacias de Julgamento de primeira instância e da própria Secretaria da Receita Federal deverão obedecer os enunciados sumulados pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e os fatos semelhantes entre si subsumir-se-ão a entendimentos jurisprudenciais previamente construídos, os quais darão azo a decisões idênticas. Com efeito, a Lei nº 11.196, de 2005, habilitou o órgão de jurisdição administrativa a introduzir enunciados com validade *erga omnes* no sistema jurídico. São atos normativos de caráter infralegal que se enquadram como instrumentos secundários ou derivados, já que são incapazes de, por si só, inovar a ordem jurídica brasileira.

O efeito vinculante introduzido pela Lei nº 11.196/2005 acabou tornando obrigatório o cumprimento do entendimento favorável aos contribuintes pelos órgãos da Administração Tributária, evitando litígios sobre matérias já pacificadas no âmbito dos órgãos colegiados. A partir da edição da súmula vinculante o julgador estará submetido a novas limitações, pois só poderá decidir o litígio conforme sua livre convicção se obtiver êxito em distinguir seu caso daquele que se encontra compreendido pelo enunciado de súmula.

Atualmente, a previsão da edição de súmulas e a atribuição de efeito vinculante pelo Ministro da Economia está prevista no próprio Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n 343, de 09 de junho de 2015. Confira-se:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015

CAPÍTULO V - DAS SÚMULAS

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

Art. 75. Por proposta do Presidente do CARF, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, do Secretário da Receita Federal do Brasil ou de Presidente de Confederação representativa de categoria econômica ou profissional habilitada à indicação de conselheiros, o Ministro de Estado da Fazenda poderá atribuir à súmula do CARF efeito vinculante em relação à administração tributária federal.

[...]

§ 2º A vinculação da administração tributária federal na forma prevista no **caput** dar-se-á a partir da publicação do ato do Ministro de Estado da Fazenda no Diário Oficial da União.” (grifei).

Além do mais, note-se que as decisões judiciais apenas devem ser obrigatoriamente aplicadas no âmbito deste Tribunal Administrativo na hipóteses previstas no artigo 62, parágrafos 1º e 2º do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de junho de 2015, cuja redação segue transcrita:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

CAPÍTULO II – DO JULGAMENTO

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993;

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).”

Por essas razões, deve restar claro que os precedentes administrativos e judiciais tais quais colacionados não constituem normas complementares do direito tributário nos termos do artigo 100, inciso II do Código Tributário Nacional e não se tratam de decisões definitivas proferidas por Tribunais Superiores e, por isso mesmo, tanto não se enquadram no conceito de legislação tributária constante do artigo 96 do referido Código quanto não apresentam eficácia vinculante.

Com base em tais fundamentos, entendo por não acolher as alegações lançadas pelo recorrente no que diz com a omissão de rendimentos de aluguéis provenientes da fonte pagadora Arteiro Agropecuária Ltda, cuja diferença, no montante de R\$ 4.400,00, foi apurada pela autoridade fiscal a partir da análise da DIRF da referida empresa, haja vista que o recorrente não colacionou aos autos documentos suficientes que pudessem atestar a veracidade das suas alegações.

Conclusão

Por todas essas razões e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso apenas para reestabelecer a dedutibilidade das despesas médicas no montante total de R\$ 14.085,00, referentes aos serviços prestados pelas profissionais Fernanda Barros Piazzon, Luzia Joseline Ferreira e Rita de Cássia Machado Cruz de Carvalho.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega