



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13882.000070/2008-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2001-004.233 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 29 de abril de 2021
Recorrente ABRAO HARFOUCHE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)
Exercício: 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

Considera-se definitiva a decisão proferida em primeira instância sobre as matérias que não tenham sido objeto de recurso voluntário pelo contribuinte.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Súmula CARF nº 46).

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DE PRAZO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

O STJ decidiu que, na hipótese de ocorrer a antecipação do pagamento do imposto, ainda que parcial, o dies a quo deve ser contado a partir da data do fato gerador, conforme prevê § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), devendo o termo inicial da decadência somente ocorrer no último dia daquele ano-calendário, quando se aperfeiçoa o fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto e Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Auto de Infração (e-fls. 5/9), lavrado em 10/12/2007, em desfavor do recorrente acima citada, no qual a autoridade fiscal, durante procedimento de revisão de sua Declaração de Ajuste Anual – DAA, relativa ao exercício de 2003, formalizou o lançamento suplementar de ofício contendo as infrações de ***omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, no valor de R\$ 8.100,00 e de dedução indevida de despesas médicas, no valor de R\$ 800,00.***

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 2/3), alegando, em síntese, os seguintes argumentos, extraídos do relatório do julgamento anterior:

O contribuinte impugnou o lançamento conforme instrumento de fls.01/03 em que afirma ter sido cometido erro de digitação pelo seu contador ao informar o rendimento tributável.

Alega ainda que atendeu o pedido de esclarecimento retificando a declaração e que deixou de apresentar na oportunidade os recibos de consulta de Rita de Cássia Travizanutto que foram extraviados e apresenta com a defesa sua segunda via.

Requer ao cancelamento da Notificação

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão n.º 17-37.385 (e-fls. 29/33), os membros da 8ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto do relator *a quo*, podemos destacar o seguinte:

Da retificação da declaração

Conforme se depreende dos autos, na retificação promovida pelo contribuinte reduziu e não justificou a dedução das despesas médicas no valor de R\$ 800,00 mediante os recibos emitidos pela profissional Rita de Cássia Travizanutto, cujos recibos foram juntados às fls. 10. A informação rendimento tributável inferior ao efetivamente recebido no ano calendário ainda que em declaração retificadora, enseja o lançamento de ofício do valor omitido mais multa de ofício.

É possível verificar que ao promover a retificação foi informada renda tributável inferior à anteriormente informada conforme cadeia de eventos, cujas alegações do impugnante não refletem com precisão, tem em vista que:

- Em 12/03/2003 entregou da declaração original com renda tributável informada de R\$ 48.097,80 e dedução de despesas médicas no valor de R\$ 14.368,76.

- Em 24/09/2007 entrega de retificadora informando renda tributável de R\$ 39.997,80 e de dedução de despesas médicas no valor de R\$ 14.368,76.

- Depois de intimado apresentar esclarecimentos foi efetuada a revisão de ofício da Declaração de Ajuste, em 10/12/2007, por divergência na renda tributável declarada e a não comprovação de despesas junto à profissional Rita de Cássia Travizanutto no valor de R\$ 800,00.

Dos recibos apresentados

Os recibos juntados aos autos trazem tão-somente uma descrição genérica de tratamento odontológico, não preenchendo os requisitos legais visto que não constam sequer o endereço do prestador nem indicação da pessoa a quem foi prestado o serviço.

As despesas realizadas com profissionais de saúde são dedutíveis da base de cálculo do imposto sobre a renda, contudo, tal dedução fica condicionada a que os pagamentos sejam especificados e comprovados com indicação do nome, endereço e CPF ou CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação de cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento, conforme prescreve o § 2º, III do artigo 8º da Lei 9.250/95, também transcrito na peça de defesa:

...

Como se vê, em princípio, admite-se como prova idônea de pagamentos os recibos fornecidos por profissional competente e legalmente habilitado, desde que contenham os requisitos essenciais previstos em lei. Contudo, ao pleitear as deduções, fica o contribuinte com o ônus de demonstrar, de forma inequívoca a efetividade das despesas conforme a legislação que por sua vez não dá aos recibos, ainda que venham revestidos de todas estas formalidades, valor probante absoluto- é indubitável que a efetividade do pagamento a título de despesa médica não se comprova com a mera exibição de recibos.

Não se trata de presunção de falsidade, mas da constatação da inaptidão dos recibos, tais como se apresentam, a fazerem prova do efetivo pagamento.

Somente são admissíveis, *em tese*, como dedutíveis, as despesas médicas que se apresentarem com a devida comprovação com documentos hábeis e idôneos. Como, também, se faz necessário, quando intimado, o contribuinte comprovar que estas despesas correspondem a serviços efetivamente recebidos e pagos a prestadora. O simples lançamento na declaração de rendimentos pode ser contestado pela autoridade fiscal.

O artigo 73 do RIR 1999, cuja matriz legal é o § 3º do art. 11 do Decreto-lei n.º 5.844, de 1943, estabeleceu expressamente que o contribuinte pode ser instado a comprová-las ou justificá-las, sendo que se desloca para ele o ônus probatório.

...

Esta inversão legal do ônus da prova do fisco para o contribuinte transfere para o interessado o ônus de comprovação e justificação das deduções e, não o fazendo, deve assumir as consequências legais, ou seja, o lançamento de ofício decorrente do não cabimento das deduções por falta de comprovação e justificação. Também

importa dizer que o ônus de provar implica em trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado.

Portanto, a critério da autoridade fiscal, além da exigência da apresentação de recibo com os requisitos legais mencionados, poderá condicionar a manutenção da dedução à comprovação hábil e idônea dos gastos efetuados. Registre-se que em defesa do interesse público, é entendimento no âmbito da Receita Federal do Brasil que para gozar as deduções com despesas médicas não basta ao contribuinte à disponibilidade de simples recibos, cabendo a este, quando questionado pela autoridade administrativa, comprovar, de forma objetiva, a prestação dos serviços e o pagamento realizado.

Nada neste sentido foi apresentado nos autos em exame. É imperioso apontar que tal circunstância é recorrente, tanto que, sem maior esforço, encontra-se farta jurisprudência nesse sentido:

...

Fica, portanto, mantida a glosa realizada pela autoridade fiscal face à ausência de comprovação efetiva dos pagamentos.

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o ***recurso tempestivo*** (e-fls. 40/46), no qual informa em síntese:

- Que o lançamento foi atingido pelo instituto da decadência tributária;
- Que o crédito não pode ser mais exigido pois o mesmo foi remitido pela Lei nº 11.941/2009;
- Alega cerceamento de defesa, considerando que não foi intimado, portanto, impediu-o de elaborar uma defesa de forma justa
- Quanto a glosa de despesas médicas, assevera que os recibos são documentos hábeis para a comprovação das despesas médicas pleiteadas e que providenciou nova segunda via dos recibos juntados, contendo a especificação do tratamento odontológico, bem como do endereço do consultório da profissional, atendendo o solicitado pelo julgamento anterior.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Matéria não Recorrida

Inicialmente informamos que o recorrente *não se insurge* contra a omissão de rendimentos recebidos de Subdiretoria de Pagamento de Pessoal, CNPJ nº 00.394.429/0082-76, no valor de R\$ 8.100,00.

Trata-se, portanto, de *matéria não devolvida a este Conselho para reanálise*, por meio de recurso voluntário já que o referido remédio administrativo foi utilizado pelo interessado apenas de forma parcial, conforme previsto no artigo 33 do Decreto 70.235/72:

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

Ademais, o art. 141 do Código de Processo Civil, norma de aplicação supletiva e subsidiária ao processo administrativo, estabelece que julgadores devem decidir nos limites da lide, sendo-lhes defeso conhecer de questões cuja lei exige iniciativa do litigante, *in verbis*:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

Desta forma, em relação àquelas despesas médicas, considera-se definitiva a decisão proferida pela instância de piso, tudo em conformidade com o insculpido no parágrafo único do artigo 42 do Decreto 70.235/72:

Art. 42. São definitivas as decisões:

...

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.

Da Matéria em julgamento

A matéria constante na presente autuação e objeto do Recurso Voluntário é a *dedução indevida de despesas médicas, no valor total de R\$ 800,00*.

Da Preliminar

Do Cerceamento do Direito de Defesa

O interessado, em síntese, alega a ocorrência de nulidade do lançamento pelo cerceamento de seu direito de defesa, por que a impugnada não o intimou com todas as informações necessárias para que ele pudesse elaborar uma defesa de forma justa.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, potencialmente, ensejam a nulidade do lançamento tributário as situações descritas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, a ausência de algum dos elementos previstos no artigo 10, daquele diploma legal, tidos como obrigatórios, também poderia ensejar a nulidade do lançamento, in verbis:

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.

Contudo, vemos que nenhuma destas situações ocorreu na respectiva notificação de lançamento.

Com efeito, como sabido, durante a fase inquisitória do lançamento, não há a necessidade de prévia intimação do contribuinte por parte da autoridade fiscal, podendo este formalizar o lançamento se dispuser dos elementos necessários para tal, conforme previsto no Decreto-Lei n.º 5.844/43:

Art. 74. As declarações de rendimentos estarão sujeitas à revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários.

§ 1º *A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição*, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste decreto-lei.

Tal desnecessidade também é reconhecida pelo enunciado contido na Súmula vinculante n.º 46, deste Conselho:

O lançamento de ofício *pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito* passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

Isto posto, *rejeito a preliminar de nulidade* arguida pelo recorrente.

Do Mérito

Da Decadência

Considerando a decadência suscitada pelo interessado, inicialmente, impõe-se esclarecer que, nos lançamentos por homologação, como é o caso do IRPF, o prazo decadencial para a constituição de crédito tributário extingue-se em 5 anos contados da ocorrência do fato

gerador, *desde que tenha sido efetuado pagamento antecipado de parte do imposto e que não tenha sido comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional CTN, in verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Agora nas hipóteses de ausência de pagamento *ou nos casos de dolo, fraude e simulação*, a contagem do prazo quinquenal inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme previsto no art. 173, I, do CTN, conforme transcrição a seguir:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido temos a decisão proferida no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática prevista no art. 543C do Código de Processo Civil CPC, cuja emenda encontra-se parcialmente transcrita a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

Já o fato gerador do IRPF, como se sabe, é complexivo ou periódico, vez que compreende a disponibilidade econômica ou jurídica adquirida pelo contribuinte em determinado

ciclo que se inicia no dia primeiro de janeiro e se finda no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

Na autuação em comento, a autoridade lançadora somente aplicou multa de ofício de 75% nas infrações cometidas. Desta forma, ***não temos configuradas situações de dolo, fraude ou simulação*** que contribuiriam para a atração da regra constante do artigo 173, I do CTN.

Da observação da Declaração de Ajuste Anual, ano-calendário 2002 (e-fls. 12/18), do interessado, podemos verificar que ***consta retenção de imposto na fonte, no montante de R\$ 5.596,22*** (e-fls. 16), caracterizando a existência de pagamento antecipado, fator imprescindível para atração da regra contida no artigo 150, §4º, do CTN, conforme descrito na Súmula CARF n.º 123, in verbis:

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Feitas estas observações iniciais, considerando que a ocorrência do fato gerador deu-se em 31/12/2002, temos que o prazo limite para o Fisco efetivar lançamento, em relação àqueles fatos, pela regra do artigo 150, §4º, era **31/12/2007**.

O interessado assevera que não houve a interrupção do prazo decadencial na emissão do auto de infração, em 10/12/2007, visto que o início da ação fiscal para apurar a omissão ou erro no recolhimento não tem o condão de interromper este prazo. Entende que o lançamento consumou-se, na data do seu vencimento, ocorrido em 24/01/2008, portanto após a consumação do prazo decadencial.

Da observação dos dados constantes no referido processo administrativo obtemos as seguintes informações: i) Lavratura do auto de infração, ***em 10/12/2007 às 17:17h (e-fls. 5)***; ii) Consulta de postagem (e-fls. 13) contendo a informação de que ***nenhum registro foi encontrado***; e iii) Tela de consulta dos sistemas informatizados da SRFB (e-fls. 25), indicando no campo (situação atual) a informação de que a ***ciência foi postal em 10/12/2007***.

Como visto, ***não consta dos autos comprovante de que a ciência do lançamento tenha sido efetivada em 10/12/2007***.

Fato que pode até ser considerado improvável, devido a indicação nos autos de que a ciência teria sido promovida pelo meio postal e a datada lavratura ser a mesma da de ciência.

Inclusive, se considerássemos que aquela foi a data de ciência do lançamento, forçosamente teríamos que concluir que sua impugnação foi apresentada fora do prazo, ou seja, intempestivamente, pois no protocolo de sua recepção consta a data de 21/01/2008 (fls. 2), sendo que tal óbice processual não foi reconhecido/apontado em nenhum momento pelas instâncias precedentes.

Isto posto, e considerando que o lançamento tributário *somente se aperfeiçoa com a sua regular ciência ao sujeito passivo e que nos autos não há provas de sua efetiva realização.*

Assim, *concluo que o referido lançamento foi extinto pelo instituto da decadência*, pois conforme anteriormente visto inexistem provas de sua regular notificação ao sujeito passivo dentro da data limite de 31/12/2007.

Com efeito, *entendo que assiste razão ao interessado*, ao menos pelas conclusões, quanto às alegações *de incidência da decadência tributária sobre o lançamento.*

Consequência do acatamento desta pretensão recursal, informo que deixo de analisar os demais pontos subsequentes constantes da peça recursal pela evidente perda de objeto.

Conclusão

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, **rejeito** a preliminar arguida e, no mérito, **DOU-LHE PROVIMENTO**.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura