



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19679.000689/2006-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-002.287 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria Moléstia Grave
Recorrente CÉSAR MACHADO SCARTEZINI (ESPÓLIO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999

LEGITIMIDADE PASSIVA. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO EM “*DE CUJUS*” SEM A IDENTIFICAÇÃO DE ESPÓLIO.

Descabe a argüição de preliminar de ilegitimidade passiva quando o Auto de Infração, lavrado em nome do *de cuius*, for devidamente cientificado ao inventariante do espólio. Para fins tributário, a pessoa física do contribuinte não se extingue imediatamente após sua morte, prolongando-se por meio do seu espólio, que mantém o mesmo número do CPF e adiciona a expressão “Espólio” ao nome do *de cuius*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONDIÇÃO PARA DEFINIÇÃO DO TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL.

A teor do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial n° 973.733 - SC, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO.

O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física apurado no Ajuste Anual se perfaz em 31 de dezembro de cada ano e, não havendo o pagamento antecipado do tributo, o termo inicial do prazo decadencial desloca-se para “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I).

RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA OU PENSÃO. MOLÉSTIA GRAVE. CONDIÇÕES DE ISENÇÃO.

Os rendimentos recebidos a título de aposentadoria ou pensão por portador de moléstia grave especificada no inciso XIV do artigo 6º da Lei nº 7.713/1988, são isentos, desde que a doença seja reconhecida por laudo emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

RENDIMENTOS DE APOSENTADORIA OU PENSÃO. MOLÉSTIA GRAVE. ISENÇÃO. TERMO INICIAL.

A isenção dos portadores de moléstia grave em relação aos rendimentos de aposentadoria ou pensão é válida a partir do mês da emissão do laudo pericial ou a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga – Presidente Substituta e
Relatora

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado), Fábio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga.

Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fl. 3 e 4, pelo qual se exige a importância de R\$23.232,04, a título de Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, ano-calendário 1999, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Em consulta ao Demonstrativo das Infrações de fl. 4, verifica-se que o lançamento decorre da seguinte infração:

DEDUÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE NO VALOR DE R\$ 29.204,59. EM VISTA DA FONTE PAGADORA NAO TER EFETUADO RETENCAO DE IRRF CONFORME DIRF ENTREGUE A RECEITA FEDERAL. E O CONTRIBUINTE NAO TER APRESENTADO DECISAO JUDICIAL EM VIGOR NO ANO CALENDARIO DE 1999 AFASTANDO A TRIB. DO IR E/OU LAUDO PERICIAL MEDICO EMITIDO POR SERVICO MEDICO DA UNIAO, DOS ESTADOS, E DOS MUNICIPIOS.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado, a inventariante do espólio do contribuinte (vide fl. 14), Sra. Nair de Souza Ramos Scartezini (viúva do contribuinte), apresentou a impugnação de fls. 1 e 2, instruída com os documentos de fls. 3 a 14, cujo resumo se extrai da decisão recorrida (fl. 21):

Em 18/01/2006, a Sra. Nair de Souza Ramos Scartezini, na condição de inventariante do espólio de César Machado Scartezini (f. 14), apresentou impugnação ao lançamento (f. 01/02), alegando, em síntese:

Em preliminar, suscita a necessidade de reabertura do prazo para defesa, considerando que o sujeito passivo faleceu em 20 de novembro de 2005, conforme certidão de óbito (f. 11);

No mérito, argumenta que o lançamento não procede porque o sujeito passivo era isento de imposto de renda pessoa física com base no fato de que era aposentado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo e era portador de neoplasia maligna de próstata, conforme laudos médicos juntados às f. 5/8.

Pedido

Pede o reconhecimento da improcedência do auto de infração.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação apresentada, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campo Grande (MS) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 04-16.928 (fls. 19 a 25), de 11/03/2009, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF*Exercício: 2000***LEGITIMIDADE PASSIVA. ESPÓLIO.**

É válido o lançamento efetuado sem a identificação do espólio quando não ficar configurado prejuízo à defesa.

DOENÇA GRAVE. ISENÇÃO.

O reconhecimento da isenção sobre proventos de aposentadoria de portador de moléstia grave depende de prova da data da aposentadoria e da data do acometimento da doença grave, atestada por laudo médico oficial.

MULTA.

A multa aplicável ao lançamento realizado em face do espólio não é a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, mas sim a do art. 49 do Decreto-Lei no 5.844 de 1943, 4, que fixa o percentual em 10%.

A decisão recorrida reduziu a multa de ofício aplicada de 75% para 10%, uma vez que o contribuinte já era falecido quando o lançamento se consumou.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 02/10/2009 (vide AR de fl. 29 verso), a viúva do contribuinte, na qualidade de sua inventariante (fl. 14), apresentou, em 20/10/2009, tempestivamente, o recurso de fls. 32 a 35, no qual expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. NULIDADE DA AUTUAÇÃO FISCAL

- 1.1. A defesa alega que o Auto de Infração foi lavrado contra o Sr. César Machado Scartezini, em 25/11/2005, quando o mesmo já havia falecido (óbito em 20/11/2005), razão pela qual requereu novo procedimento fiscal com a abertura de novo prazo de defesa. Essa preliminar foi rejeita pelo órgão julgador de primeiro grau sob o argumento de que (fls. 32 e 33):

[...] o lançamento realmente não pode vigorar contra o "de cujus", mas pode ser trasladado de imediato para o seu espólio, à vista do que dispõe o art. 55 da Lei 9.784/99, eis que a decisão de transferência dos ônus tributários não estaria acarretando lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, já porque a Recorrente, como inventariante, nenhuma dificuldade teve para a apresentação da defesa.

- 1.2. Discordando do entendimento acima, a recorrente alega que (fl. 33):

1.3. Ora o lançamento é ato formal vinculado ao agente que deu causa à autuação fiscal e não pode ser modificado tão somente

porque não houve lesão ao interesse público e houve defesa de terceiro. Mas, existiu e existe prejuízo ineludível à Recorrente e ao próprio espólio do autuado, eis que os juros aplicados na autuação fiscal estão sendo exigidos desde a data da autuação fiscal, o que poderia ser postergado para data posterior se outro procedimento fiscal fosse corretamente efetivado. Se o tempo entre o falecimento e a autuação fiscal foi exíguo, tal fato não pode beneficiar a Administração Fazendária, como fez ver o acórdão recorrido, mas sim o autuado. Compete ao fisco engendrar esforços para bem e corretamente proceder às autuações fiscais. Os seus erros e omissões não podem agravar a situação fiscal do contribuinte.

1.4 Assim, o prejuízo patrimonial de terceiros, no caso o espólio e a inventariante como meeira, agora responsáveis pela exigência tributária, está patenteado pela exigência pristina dos juros moratórios, que deveriam ser aplicados somente a partir da nova autuação fiscal, como ora se requer.

2. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA DECADÊNCIA

2.1. A recorrente alega que o lançamento refere-se ao ano-calendário 1999¹, e considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado somente em 23/11/2005, já havia decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional – CTN.

3. IMPOSTO DE RENDA EXIGIDO DE QUEM SOFRIA DE NEOPLASIA PROSTÁTICA MALIGNA

3.1. A recorrente se insurge contra a assertiva da decisão recorrida de que não teria ficado comprovada a data da aposentadoria do contribuinte falecido. Embora não tenha localizado nenhum documento que atestasse que o contribuinte teria se aposentado em 1986, afirma que, pela data de nascimento consignada na certidão de óbito – 06/08/1921, fica fácil comprovar que em 1999 ele já teria 78 anos e, portanto, já estaria compulsoriamente aposentado.

3.2. Sustenta que o contribuinte era Agente Fiscal de Rendas do Estado de São Paulo e teve os rendimentos “isentados” pela fonte pagadora que detinha documentos médicos hábeis e idôneos a comprovar a existência do mal que o contribuinte era cometido já em 1999 (exercício reclamado), motivo por que não mais procedeu ao desconto do imposto de renda na fonte.

3.3. Entende que a exigência, ainda que legal, de laudo médico oficial é meramente formal, não podendo elidir o benefício da isenção anterior, visto que “o laudo médico oficial não institui a doença, mas apenas formaliza a sua existência anterior, detectada e comprovada em 1999 através de exames comprobatórios, com biópsia, inclusive, estampados nos documentos médicos juntados inicialmente pela defesa apresentada quando da autuação fiscal.” (fl. 34). Transcreve precedente do Superior Tribunal de Justiça para reforçar sua defesa.

¹ No recurso foi mencionado imprópriamente "exercício de 1999", quando o correto seria ano-calendário 1999, exercício 2000, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Processo nº 19679.000689/2006-21
Acórdão n.º 2202-002.287

S2-C2T2
Fl. 70

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 2, distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 07/02/2012, veio numerado até à fl. 64 (última folha digitalizada)².

CÓPIA

Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

1 Nulidade da Autuação Fiscal

A recorrente argúi a nulidade do Auto de Infração visto que foi lavrado em nome do contribuinte e cientificado quando o mesmo já havia falecido. Entende que deveria ter sido instaurado novo procedimento fiscal e que, embora a decisão recorrida argumente que não teria havido nenhum prejuízo, sustenta que os juros aplicados na autuação fiscal estão sendo exigidos desde a data da autuação fiscal, o que poderia ser postergado para data posterior se outro procedimento fiscal fosse corretamente efetivado.

De se analisar a questão.

Embora de acordo com o art. 1.784 do Código Civil, “*aberta a sucessão, a herança transmite-se, desde logo, aos herdeiros legítimos e testamentários*” (art. 1.784), verdade é que a formalização da transferência dos bens depende da instauração e conclusão do inventário, com a emissão do formal de partilha ou carta de adjudicação.

Com o falecimento da pessoa física surge o figura do espólio, assim entendido como o “*conjunto de bens, direitos e obrigações da pessoa falecida*” (art. 2º da Instrução Normativa nº 81, de 11 de outubro de 2001), que passa a ser pessoalmente responsável pelos tributos devidos pelo *de cujus* até a data da abertura da sucessão (art. 131, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN).

O espólio é, basicamente, a continuidade do patrimônio da pessoa falecida até a data da partilha, sendo representado pelo inventariante, responsável pela administração da herança até a homologação da partilha (art. 1.991 do Código Civil).

Em outras palavras, para a legislação tributária, a pessoa física do contribuinte não se extingue imediatamente após sua morte, prolongando-se por meio do seu espólio, que mantém o mesmo número do CPF e adiciona a expressão “Espólio” ao nome do *de cujus*. A responsabilidade fiscal do contribuinte falecido se extingue, apenas, com a decisão judicial ou por escritura pública de inventário e partilha, dissolvendo-se, então, a universalidade de bens e direitos.

Entendo, assim, que não existe nenhum vício no fato de o Auto de Infração ter sido lavrado em nome do *de cujus* e não do espólio.

Situação bem diferente seria se a partilha já tivesse sido homologada e a responsabilidade tributária tivesse sido transferidas para os herdeiros e/ou legatários e o cônjuge meeiro (art. 131, inciso II, do CTN), os quais não se confundem com o espólio e, muito menos, com o contribuinte falecido.

Além disso, como salientou o julgador *a quo* (fl. 23):

No caso, está claro que a representante do sujeito passivo, que é a inventariante do espólio de César Machado Scartezini, detém perfeito conhecimento dos fatos tratados no presente lançamento. Percebe-se que não houve prejuízo à ciência do lançamento pela citada representante, já que esta compareceu aos autos, deixando claro que teve perfeito conhecimento dos fatos imputados ao espólio.

Além disso, constata-se que não houve prejuízo à defesa, tendo, a representante do sujeito passivo, contestado pontualmente o lançamento, manifestando-se sobre o mérito, tecendo alegações pertinentes ao objeto da autuação e juntando aos autos os correspondentes documentos comprobatórios, o que, aliás, evidencia a desnecessidade e a inutilidade de reabertura do prazo para impugnação e constitui fundamento suficiente para levar ao indeferimento desse pedido específico da interessada.

Por oportuno, convém ressaltar o exíguo lapso temporal entre a data do óbito (20/11/2005) e a data da emissão do lançamento (25/11/2005), levando a crer que não era razoável que a Administração Fazendária tivesse conhecimento deste fato, e que, portanto, agiu de boa-fé.

O mesmo entendimento já foi adotado em casos semelhantes julgados por este Tribunal Administrativo. Como exemplo, cite-se:

NOTIFICAÇÃO EM NOME DO “DE CUJUS” SEM A IDENTIFICAÇÃO DE ESPÓLIO - Os atos processuais têm caráter instrumental, e, se a finalidade da lei for alcançada, embora mediante forma imperfeita, há de se ter a forma ou o ato como válidos. Se a notificação for feita em nome do “de cujus”, sem o acréscimo da palavra “espólio” após o nome próprio do falecido, mas o representante legal impugnar o lançamento em nome do espólio e todos os demais atos forem praticados em nome ou contra o espólio, a finalidade da lei foi alcançada, mesmo que a forma adotada no lançamento não tenha sido perfeita (Precedente da CSRF). (Acórdão nº 106-15.70, de 26/06/2006)

PRELIMINAR. SUJEIÇÃO PASSIVA. DE CUJUS.

Nada obsta que o sujeito passivo seja o de cujus, sendo o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro responsável pelos tributos devidos até a data da partilha ou adjudicação. (Acórdão nº 2102-01.943, de 17/04/2012)

Quanto à questão dos juros de mora suscitada pela recorrente, convém lembrar que estes incidem desde a data do vencimento do imposto até a data do pagamento, sendo, assim, irrelevante a data da lavratura do Auto de Infração.

Nesses termos, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração.

2 Decadência

Inicialmente, há que se fazer algumas considerações acerca do prazo decadência a ser aplicado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Com a devida vênia daqueles que pensam diferente, encontra pacificado neste Conselho o entendimento, ao qual me filio, de que o Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, aquele em que a lei determina que o sujeito passivo, interpretando a legislação aplicável, apure o montante tributável e efetue o recolhimento do imposto devido, sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme definição contida no caput do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, tendo sua decadência regradada, em princípio, pelo § 4º deste mesmo artigo (cinco anos contados da data do fato gerador), independentemente de haver ou não pagamento do tributo.

O referido dispositivo legal exclui do seu escopo expressamente apenas os casos em que for constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplicando-se, nessa hipótese, a regra geral prevista no art. 173 do CTN, inciso I (cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Entretanto, com o advento da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os julgados no âmbito deste Tribunal deverão observar o disposto nas decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, devido a inclusão do art. 62-A, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. § 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No que diz respeito ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário, assim se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 973.733 – SC, de 12/08/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução nº 8/08 do STJ:

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Depreende-se, assim, que nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado do tributo ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, o prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se que “*primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

Posteriormente, acolhendo os embargos de declaração oposto pela Fazenda Nacional no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR (2004/0109978-2), julgado em 09/02/2010, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART.173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º 1.1995, expirando-se em 1º 1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

O relator, Ministro Mauro Campbell Marques, esclarece no voto condutor que:

Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do

CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

[...]

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

Conclui-se, assim, que a aplicação do prazo decadencial previsto art. 150, §4º, do CTN passou a ter uma condição adicional, qual seja, a existência de pagamento antecipado de tributo. Inexistindo pagamento antecipado, desloca-se o prazo decadencial para o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, inciso I), restando claro que, nos casos de fatos geradores ocorridos no dia 31 de dezembro de cada ano, o lançamento só poderá ser efetuado no ano seguinte.

O presente lançamento decorre da revisão da Declaração de Ajuste Anual apresentada pelo contribuinte, em que a fiscalização glosou o valor total imposto de renda retido na fonte, conforme consignado no Auto de Infração de fls. 3 e 4, não há nos autos qualquer evidência de que teria havido algum tipo de pagamento de imposto de renda no ano-calendário fiscalizado.

Dessa forma, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Tratando-se de imposto de renda pessoa física apurado no ajuste anual, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, visto que sua base de cálculo abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário. Assim, para o ano-calendário fiscalizado (1999), o lançamento só poderia ter sido efetuado no ano-calendário 2000 e, conseqüentemente, o prazo decadencial começou a fluir em 01/01/2001. Considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 26/12/2005 (fl. 16), não havia ainda decaído o direito da Fazenda lançar.

Destarte, rejeita-se a preliminar de decadência.

3 Rendimentos recebidos por portador de moléstia grave

Sobre a isenção de rendimentos recebida pelos portadores de moléstia grave, importa transcrever o art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988:

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

[...]

XIV - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas por acidente sem serviços, 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, 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; (Redação dada pela Lei nº 8.541, de 1992)

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. (Incluído pela Lei nº 8.541, de 1992)

[...]

O art. 30, §2º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, incluiu na relação das moléstias graves fibrose cística (mucoviscidose)³.

Como se vê, para o contribuinte portador de moléstia considerada grave ter direito à isenção são necessárias duas condições concomitantes. Uma é que os rendimentos sejam oriundos de aposentadoria ou pensão e outra é que seja portador de uma das doenças previstas no texto legal.

No que se refere à comprovação da moléstia grave, cabe transcrever o art. 30 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995 (grifei):

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.

[...]

O comando legal acima deixa claro que o reconhecimento da isenção dos proventos de aposentadoria ou reforma pelos portadores das moléstias mencionadas no art. 6º, inciso XIV, da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, deve ser provado por meio de laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que fixará sua validade nos casos de moléstias passíveis de controle.

³ Atualmente, a hepatopatia grave foi incluída no rol das moléstias graves passíveis de isenção, com a edição da Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004.

Quanto à data do reconhecimento da isenção, o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de 16 de maio de 1996, emitido pelo Coordenador-Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal dispõem que:

Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que:

I - a isenção a que se referem os incisos XII e XXXV do art. 5º da IN SRF nº 025/96 se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial;

II - é também isenta a complementação de pensão, paga por entidade de previdência privada, a beneficiário portador das doenças relacionadas no mencionado inciso XII, exceto as decorrentes de moléstia profissional.

Posteriormente, o art. 5º da Instrução Normativa nº 15, de 6 de fevereiro de 2001, consolidou toda a legislação sobre proventos de aposentadoria recebidos por portadores de moléstia grave, esclarecendo, ainda, que a isenção alcança os rendimentos recebidos acumuladamente, desde que correspondam a proventos de aposentadoria ou reforma ou pensão, ainda que se refiram a período anterior à data em que foi contraída a moléstia grave.

No caso dos autos, importa ressaltar que o lançamento decorre de glosa do imposto de renda retido na fonte, por falta de comprovação.

Na impugnação, a defesa não questionou a glosa, porém sustentou que os rendimentos declarados seriam isentos de imposto de renda por se tratar de proventos de aposentadoria percebidos por portador de moléstia grave.

O relator *a quo* não reconheceu a isenção pretendida, assim fundamentando seu voto (fl. 24):

A isenção dos rendimentos de aposentadoria recebidos por portador de moléstia grave depende da comprovação de que o beneficiário preenche os requisitos legais exigidos, quais sejam:

- 1) o reconhecimento do contribuinte como portador de moléstia grave, durante o ano-calendário, comprovado mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, Estados ou Município;
- 2) os rendimentos terem sido percebidos durante a aposentadoria.

Esses requisitos estão previstos no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, republicado em 17/06/1999 (RIR/99), em seu art. 39, inciso XXXIII e § 4º

[...]

No caso em análise, não ficou comprovada a data da aposentadoria do contribuinte falecido e, além disso, o laudo médico oficial (f. 8) atesta a existência da doença somente a partir de 28/02/2000, ao passo que os rendimentos objeto do presente lançamento são aqueles recebidos durante o ano de 1999.

Por falta de comprovação dos requisitos elencados nos itens "1" e "2" acima, não é possível reconhecer a isenção suscitada.

Em sede de recurso, a defesa limitou-se a argumentar que os elementos trazidos eram suficientes para comprovar a isenção pretendida, sem que fosse necessário a apresentação de laudo oficial reconhecendo que o contribuinte era portador de moléstia grave no ano-calendário em que os rendimentos foram recebidos. De acordo com o laudo apresentado à fl. 8 (juntada nova cópia à fl. 39), o reconhecimento da doença ocorreu apenas em 28/02/2000, ou seja, em data posterior aos rendimentos tributados.

Como acima demonstrado, a necessidade de apresentação de laudo oficial não se trata de mero formalismo, mas de exigência legal, corroborada por entendimento pacificado deste Tribunal, conforme Súmula CARF nº 63, em vigor desde 07/12/2010:

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.

Quanto à natureza dos rendimentos recebidos, embora existam evidências de que o contribuinte era Agente Fiscal de Rendas aposentado, não foi juntada aos autos a cópia da declaração de rendimentos correspondente ao ano-calendário fiscalizado e, portanto, não se pode saber com certeza a que título foram recebidos os rendimentos declarados. Ademais, não aqui fazer maiores conjecturas, visto que, ainda que fossem todos proventos de aposentadoria, o reconhecimento da doença passível de isenção ocorreu apenas no ano-calendário seguinte a percepção dos rendimentos.

Destarte, entendo que não restou comprovada a isenção pretendida.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares suscitadas pelo recorrente e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga