

VOTO-EMENTA

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PENSÃO ALIMENTÍCIA. INCLUSÃO DO ALIMENTADO COMO DEPENDENTE NA DIRPF DO ALIMENTANTE. ALEGAÇÃO DA PARTE AUTORA: PAGAMENTO DE PENSÃO ALIMENTÍCIA E OUTRAS DESPESAS. IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO EM JUÍZO COM BASE NO FUNDAMENTO DE GLOSA DAS DESPESAS COM PENSÃO ALIMENTÍCIA. DEFESA EM JUÍZO COM ALEGAÇÃO DE QUE AS DESPESAS COM PENSÃO ALIMENTÍCIA NÃO FOI O MOTIVO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MOTIVO ALEGADO EM JUÍZO PELA UNIÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO DEPENDENTE NÃO CONSTANTE NA DIRPF DO ALIMENTANTE. NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO COM FUNDAMENTO GENÉRICA E SEM PERMITIR AFERIR A REAL MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE CONGRUÊNCIA ENTRE A DEFESA EM JUÍZO E O CONTEÚDO DO LANÇAMENTO EM SI. VÍCIO NA EXTERIORIZAÇÃO DA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO PREJUDICIAL AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. VÍCIO MATERIAL DO LANÇAMENTO A INQUINÁ-LO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONVALIDAÇÃO DO VÍCIO EM JUÍZO. CONFIRMAÇÃO DA SENTENÇA POR OUTRO FUNDAMENTO. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

Demanda: foi proposta pela parte autora em face da União (Fazenda Nacional) objetivando a nulidade do crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Física -IRPF (ano calendário 2016/exercício 2017), constituído pela Notificação de Lançamento nº 2017/677544953394578.

Alegação: além do pagamento da pensão alimentícia acordada judicialmente, assumiu outras despesas (pagamento de plano de saúde odontológico, mensalidades escolares na sua integralidade), a qual foi considerada como renda omitida pela Receita Federal do Brasil.

A parte ré [União-PGFN] recorreu da sentença que julgou procedente o pedido para “*ANULAR do crédito de IRPF constituído através da Notificação de Lançamento nº 2017/677544953394578 - ano-base 2016), devendo ser revertido, em favor do autor, o valor depositado em juízo como garantia da suspensão da exigibilidade do crédito tributário (comprovante de anexo 27)*”.

Razões recursais: reforma da sentença porque o objeto do lançamento de ofício não foi a questão da pensão alimentícia conforme impugnado pela recorrida-parte autora na sua demanda e **sim a omissão de rendimentos recebidos pela dependente e não oferecidos à tributação na declaração do autor.**

Revisão do lançamento tributário.

A Certidão de Dívida Ativa - CDA goza de presunção de certeza e liquidez, presunção esta relativa, que somente pode ser ilidida em caso de prova inequívoca a cargo do executado, não sendo suficiente para tanto meras alegações (art. 3º, da Lei n.º 6.830/90).

A atividade do Poder Judiciário é basicamente desconstitutiva do lançamento tributário. O Judiciário pode corrigir parcialmente um lançamento [por exemplo, reduzir a base de cálculo quando decorrer de mera questão aritmética], contudo não é cabível alterar o fundamento legal para corrigir eventual erro de fato/direito consoante à aplicação analógica do enunciado nº 392 da Súmula do STJ [“A Fazenda Pública pode substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução”] e dos precedentes abaixo:

Informativo nº 0417

Período: 23 a 27 de novembro de 2009.

RECURSO REPETITIVO. CDA. SÚM. N. 392-STJ.

A Seção, ao apreciar REsp submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Res. n. 8/2008-STJ, reiterou seu entendimento já cristalizado na Súm. n. 392 deste Superior Tribunal, quanto à Fazenda Pública poder substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução. É que, quando houver equívocos no próprio lançamento ou na inscrição em dívida, fazendo-se necessária alteração de fundamento legal ou do sujeito passivo, nova apuração do tributo com aferição de base de cálculo por outros critérios, imputação de pagamento anterior à inscrição etc., será indispensável que o próprio lançamento seja revisado, se ainda viável em face do prazo decadencial, oportunizando-se ao contribuinte o direito à impugnação, e que seja revisada a inscrição, de modo que não se viabilizará a correção do vício apenas na certidão de dívida. A certidão é um espelho da inscrição que, por sua vez, reproduz os termos do lançamento. Não é possível corrigir, na certidão, vícios do lançamento e/ou da inscrição. Nestes casos, será inviável, simplesmente, substituir-se a CDA. Precedentes citados: REsp 891.509-AL, DJe 1º/12/2008; AgRg no Ag 992.425-BA, DJe 16/6/2008; AgRg no Ag 987.095-BA, DJe 23/6/2008; AgRg no Ag 884.384-BA, DJ 22/10/2007; REsp 773.640-BA, DJe 11/2/2008; REsp 750.248-BA, DJ 29/6/2007; REsp 705.793-SP, DJe 7/8/2008, e AgRg no Ag 771.386-BA, DJ 1º/2/2007. REsp 1.045.472-BA, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25/11/2009.

No âmbito do Direito tributário é de grande relevância a distinção entre vício material e vício formal. O primeiro não permite novo lançamento da matéria anulada; já o segundo permite à Fazenda Pública constituir novo crédito tributário, em relação à matéria anulada por vício formal, consoante art. 173, II do CTN.

Vício formal é aquele relacionado ao modo de constituição da obrigação tributária, ou seja, que diz respeito ao procedimento de formalização do lançamento. Por sua vez, *vício material* é aquele relacionado à norma tributária em si considerada, podendo se ater à (1) questões do fato jurídico tributário ou ainda (2) à relação jurídica dele decorrente. O vício *formal*, portando, diz respeito a uma má aplicação das normas procedimentais do lançamento. Já o vício *material* decorre de um equívoco na aplicação das normas referentes ao direito material, ou seja, um erro na aplicação da regra de incidência do tributo lançado.

Dispõe a legislação tributária sobre os requisitos do lançamento, verbis:

Decreto nº 70.235, de 1972, 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.

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

Lei nº 9.784/99, Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

- Lei 9.784/99, Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Caso concreto.

A presente demanda foi ajuizada pelo contribuinte (alimentante) que presta alimentos a sua filha com base em acordo homologado judicialmente [Anexo 8] e não possui a sua guarda legal.

Em juízo, a parte autora alegou que, além do valor da pensão alimentícia acordada judicialmente [15% do que perceber, excluindo-se tão-somente os descontos obrigatório previdenciários e fiscais, e FGTS], assumiu outras despesas [pagamento de plano de saúde odontológico, mensalidade escolar integral e metade do material escolar, exceto as aulas de inglês e o transporte escolar], a qual foi considerada como renda omitida pela Receita Federal do Brasil.

O demandante apresentou declaração de imposto de renda, referente ao ano calendário 2016-exercício 2017, (doc.05) incluindo sua filha alimentanda como dependente na referida declaração, em virtude de ter assumido outras despesas com a filha, mediante acordo homologado judicialmente desde 2006, (doc. 07).

Trata-se de dependente porque, à época da declaração com idade de 22 anos, universitária e na sentença homologatória de acordo para fixação de pensão alimentícia em 2006, **o demandante assumiu as despesas para pagamento de plano de saúde e odontológico, mensalidades escolares na sua integralidade**, conforme pode ser constatado do inteiro teor da cópia da decisão que homologou o acordo feito em audiência.

(...)

A quantia descontada dos vencimentos do demandante e paga a título de pensão alimentícia à sua filha XXX, no valor de R\$ XXX foi considerada renda omitida pelo demandante, conforme consta na descrição dos fatos do lançamento em questão (doc. 10 e 11), gerando um crédito tributário indevido cobrado pela demandada, mediante a notificação de lançamento nº 2017/677544953394578.

(...)

Repita-se: o valor de XXX pago a título de pensão alimentícia à sua filha, durante o ano calendário de 2016-exercício 2017 foi considerado pela Receita Federal como renda do demandante, porque este a incluiu como dependente, tendo em vista que paga outras despesas, a exemplo de plano de saúde, conforme acordou judicialmente na ação de alimentos (doc. 07), dentre outras a exemplo de linha telefônica de celular. (...)

Em outras palavras, o recorrido-parte autora impugnou o lançamento tributário sob o fundamento de que **a Receita Federal do Brasil não acatou as despesas efetuadas com alimentos em razão de acordo judicial.**

Por sua vez, em juízo, a União-PGFN alegou que o **objeto do lançamento de ofício** não foi a questão da pensão alimentícia conforme impugnado pela recorrida-parte autora na petição inicial e **sim a omissão de rendimentos recebidos pela dependente e não oferecidos à tributação na declaração do autor.**

O juiz sem observar a alegação da ré da contestação julgou procedente o pedido como se fosse **omissão de rendimentos de pensão alimentícia derivada de acordo judicial.**

Houve equívoco de ambas as partes, mas dois erros não viram um acerto. Embora o recorrido-parte autora tenha “impugnado indevidamente” o lançamento, verifica-se o crédito tributário deve ser anulado por **fundamento diverso** [vício material do lançamento].

A Receita Federal do Brasil - RFB **realizou muito mal o seu trabalho.**

Primeiro não notifica o contribuinte para prestar esclarecimentos [não juntou qualquer prova neste sentido] e **depois fez o lançamento de ofício**, com a seguinte fundamentação.

“Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Física.

Em decorrência do contribuinte regularmente intimado, não ter atendido a intimação até a presente data, procedeu-se ao lançamento de ofício, conforme a seguir descrito.

Confrontando-se o valor dos Rendimentos Recebidos de Pessoa Física declarados, com os rendimentos recebidos em função de pensão alimentícia judicial, informados por terceiros em Declaração de Ajuste Anual do IRPF (DIRPF), e/ou rendimentos recebidos em função de aluguéis informados pelas administradoras em Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), para o titular e/ou dependentes, constatou-se omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ XXX, recebidos das pessoas físicas abaixo relacionadas.

CPF Beneficiário	ORIGEM RENDIMENTO	Rendimento
XXX	DIRPF	XXX
TOTAL		

Apuramento da Omissão	
1 - Total dos Rendimentos informados em Dimob	0,00
2 - Total dos Rendimentos informados por terceiros em DIRPF	XXX
3 - Total dos Rendimentos recebidos de Pessoa Física Declarados	0,00
4 - Omissão Apurada (1+2+3)	XXX

Com base na descrição acima, em juízo, o recorrido-parte autora impugnou equivocadamente o lançamento tributário em questão sob o fundamento de que **a Receita Federal do Brasil não acatou as despesas efetuadas com alimentos em razão de acordo judicial.**

Somente na contestação, o recorrente-réu apontou **realmente** o erro do contribuinte na impugnação do lançamento, a saber: *“O lançamento em questão apurou, tão-somente, a omissão de rendimentos recebidos pela dependente e não oferecidos à tributação na declaração do autor”*.

Se a motivação apresentada pela PGFN **estivesse explícita no ato do lançamento**, não teria dúvida de que seria o caso de provimento do recurso, já que constitui ônus do contribuinte impugnar o lançamento com fundamentos adequados e provas suficientes, não sendo suficiente para tanto meras alegações (art. 3º, da Lei n.º 6.830/90). Em adendo, é sabido que as informações constantes em seus cadastros de entidades públicas possuem presunção *juris tantum* de veracidade e, desta maneira, prevalecem, salvo prova robusta em sentido contrário.

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. EMBARGOS À EXECUÇÃO MOVIDA CONTRA A FAZENDA PÚBLICA (ART. 741, CPC). PLANILHAS PRODUZIDAS PELA PGFN COM BASE EM DADOS DA SRF E APRESENTADAS EM JUÍZO PARA DEMONSTRAR A AUSÊNCIA DE DEDUÇÃO DE QUANTIA RETIDA NA FONTE E JÁ RESTITUÍDA POR CONTA DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

1. *omissis*.

2. Em sede de embargos à execução contra a Fazenda Pública cujo objeto é a repetição de imposto de renda, não se pode tratar como documento particular os demonstrativos de cálculo (planilhas) elaborados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN e adotados em suas petições com base em dados obtidos junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRF (órgão público que detém todas as informações a respeito das declarações do imposto de renda dos contribuintes) por se tratarem de verdadeiros atos administrativos enunciativos que, por isso, gozam do atributo de presunção de legitimidade.

3. Desse modo, os dados informados em tais planilhas constituem prova idônea, dotada de presunção de veracidade e legitimidade, na forma do art. 333, I e 334, IV, do CPC, havendo o contribuinte que demonstrar fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda Nacional, a fim de ilidir a presunção relativa, consoante o art. 333, II, do CPC. Precedentes: REsp. Nº 992.786 - DF, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 10.6.2008; REsp. Nº 980.807 - DF, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 27.5.2008; REsp. n. 1.103.253/DF, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 22.06.2010; REsp 1.095.153/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 16/12/2008; REsp 1.003.227/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 28.9.2009; EDcl no AgRg no REsp. n. 1.073.735/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2009; AgRg no REsp. n. 1.074.151/DF, Primeira Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 17.8.2010.

4. Devem os autos retornar ao Tribunal a quo para que, atentando-se aos fatos e às circunstâncias constantes dos autos, inclusive às planilhas de cálculos apresentadas pela Fazenda Nacional (com presunção relativa), analise a alegada compensação, para fins do art. 741, V, do CPC.

5. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

(STJ, REsp 1298407/DF, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 29/05/2012)

Não obstante isto, constitui ônus da União-PGFN juntar as informações específicas da DIRPF do dependente para fins de sustentar o lançamento em si.

De outro norte, a demandada, ao refutar a pretensão autoral, assevera que a autuação baseou-se no fato de a alimentanda auferir rendimentos e não ter levado à tributação a correspondente quantia percebida, configurando omissão de receita, no entanto não junta documentos para comprovação de suas alegações.

Ocorre que houve um **evidente equívoco na exteriorização da motivação** por parte da Receita Federal do Brasil ao descumprir o dever de motivação explícita, clara e congruente [Art. 50, § 1º da Lei 9.784/99], norma esta de caráter didático e aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Analisando a motivação descrita no lançamento com a alegação da PGFN, não é possível aferir que efetivamente o fundamento do lançamento de ofício do IRPF foi **a omissão de rendimentos recebidos pela dependente e não oferecidos à tributação na declaração do autor**, já que adotou uma motivação completamente genérica e diversa **não descrevendo com clareza solar o fato gerador do lançamento, inclusive induz em erro o contribuinte ao impugnar o lançamento**. Isto porque fez-se uma verdadeira de miscelância de fundamentos sem dizer com clareza o real motivo do lançamento [**omissão de rendimentos recebidos pela dependente e não oferecidos à tributação na declaração do contribuinte autor**] ao simplesmente fazer referência a **“os rendimentos recebidos em função de pensão alimentícia judicial, informados por terceiros em Declaração de Ajuste Anual do IRPF (DIRPF), e/ou rendimentos recebidos em função de aluguéis informados pelas administradoras em Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), para o titular e/ou dependentes”**.

Ao constituir o crédito tributário mediante lançamento de ofício a autoridade administrativa deve deixar claro a congruência, o nexos causal, entre o fato hipotético descrito na lei e a sua ocorrência no mundo concreto.

Diante deste contexto, entendo não ser possível manter o lançamento em si porque **ele próprio induz em erro, não podendo ser “salvo” pela defesa da PGFN**. Com efeito, trata-se de vício que não pode ser suprido/convalidado pelo órgão de representação judicial da União, já que: 1) o Fisco agiu como órgão da administração ativa responsável pelo lançamento ao passo que aquele atua na defesa da legalidade em juízo [não integra a substância do ato]; 2) trata de vício material anterior e ínsito ao lançamento em si, prejudicando o exercício da ampla defesa e do contraditório em juízo.

Ensino doutrinário de Maurítânia Alvira de Sousa Mendonça, *verbis*:

5.3.2. Vícios quanto a motivação do ato administrativo de lançamento

E de fato, conforme já explicamos, caso haja algum erro na motivação, por se referir a um dos elementos intrínsecos do ato administrativo, a nulidade a ser constituída será a material, por impedir que o sujeito passivo possa defender-se adequadamente a da exigência fiscal que foram imputada.

(...)

Ademais, o exame da motivação também é útil para a identificação de possíveis erros de fato e de direito que podem ocorrer no decorrer da produção do ato de lançamento.

(...)

Outrossim, a teor da doutrina e jurisprudência analisadas, ficou claro que a ausência de motivação do ato administrativo de lançamento, ou mesmo sua deficiência, acaba por dificultar a defesa do sujeito passivo, ante o desconhecimento dos motivos de fato e de direito que abalizaram a produção do referido ato.

Por sua vez, tal fato caracteriza cerceamento do direito de defesa do contribuinte, implicando na anulação do lançamento por vício material, posto ser a motivação um aspecto essencial para a formação do ato administrativo sem a possibilidade de ser corrigido.

(in Lançamento tributário: vícios materiais e formais para fins de do art. 173, II, do Código Tributário Nacional).

Disponível em << <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/6219> >>

Conclusão: anulação do lançamento por vício material [equivoco na exteriorização da motivação]

Dispositivo: CONHEÇO e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso inominado. Confirmação da sentença por outros fundamentos.

Sucumbência: Sem condenação em custas, uma vez que: 1) a parte autora beneficiária da justiça gratuita; 2) o ente público somente está obrigado a devolver às custas antecipadas pela outra parte. Condeno a parte recorrente vencida (art. 55 da Lei 9.099/1995) ao pagamento de honorários advocatícios, os quais fixo em 10% sobre o valor da condenação/proveito econômico [valor da dívida declarada judicialmente anulada na data do acórdão]. Nas causas em que for inestimável ou irrisório o proveito econômico, em que o valor da causa for muito baixo [art. 85, § 8º do CPC-15], em que não houver condenação, o montante não será inferior ao valor de R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais). Em caso de concessão da justiça gratuita perante o juízo monocrático ou pela Turma Recursal, fica suspensa exigibilidade da condenação, ressalvando a alteração das condições econômicas do recorrente vencido e respeitado o lapso prescricional de 05 (cinco) anos contados do trânsito em julgado (art. 98, § 3º do CPC/15). O valor dos honorários será atualizado de acordo com o Manual de Cálculos vigente por ocasião da execução do julgado.

É o voto.

ACÓRDÃO:

Decide a Turma Recursal dos Juizados Especiais Federais da Seção Judiciária de Sergipe, nos termos do dispositivo do voto-ementa do Relator.

Composição da sessão e quórum da votação conforme certidão de julgamento.

FÁBIO CORDEIRO DE LIMA
Juiz Federal - 2ª Relatoria