



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.726450/2011-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-010.091 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de novembro de 2021  
**Recorrente** CARLOS JOSE HOLANDA GURGEL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

**MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.**

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

**PERDA DA ESPONTANEIDADE. DECRETO N. 70.235/72, ART.7º, §1.**

O Decreto n. 70.235/72, em seu art. 7º, §1º, dispõe que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

**RENDIMENTOS NÃO SUBMETIDOS À TRIBUTAÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA DO CONTRIBUINTE.**

São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, entre elas as verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego, e as gratificações, participações, interesses, percentagens, prêmios e quotas-partes de multas ou receitas, as comissões e as corretagens Constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção. (Súmula CARF nº 12).

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

**PENSÃO ESPECIAL DE EX-COMBATENTE. DEPENDENTE. ISENÇÃO.  
AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.**

É tributável pelo imposto de renda a pensão especial de que trata a Lei n.º 8.059, de 1990, devida a ex-combatente da Segunda Guerra Mundial ou a seus dependentes.

**IRPF. AJUSTE. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.**

A forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente (RRA) sofreu alteração quando do julgamento do RE n.º 614.406/RS, em sede de repercussão geral, e com aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho, conforme dispõe o art. 62, § 2º, do RICARF. O recálculo do IRPF relativo ao rendimento recebido acumuladamente deve ser feito com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, relativos ao ano-calendário 2009, o recálculo do imposto sobre a renda, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência), se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 53 e ss).

Pois bem. Trata-se de Notificação de Lançamento lavrada em 06/06/2011 (fls. 15/20), na qual se exige do contribuinte acima qualificado a importância de R\$ 27.953,76, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, a título de imposto de renda pessoa física suplementar, referente ao exercício 2010, ano calendário 2009.

Os fatos descritos à fl. 18 indicam que o lançamento decorre da omissão de rendimentos decorrentes de ação judicial, no valor de R\$ 119.053,52, com IRRF de R\$ 3.871,61. Esclarece a autoridade lançadora que “*Tributado a este título o valor omitido de R\$ 119.053,52 (R\$ 129-053,52-valor bruto da ação judicial menos R\$ 10.000,00-honorários advocatícios), conforme comprovantes anexos ao Termo de Intimação Fiscal e Declaração de Imposto Retido na Fonte (DIRF) apresentada pela Caixa Econômica Federal*”.

Cientificado do lançamento em 20/06/2011 (AR à fl. 22), o contribuinte apresentou a impugnação de fl. 02, em 05/07/2011, acompanhada da documentação de fls. 03/14, na qual alega que os rendimentos são isentos de tributação pelo imposto de renda.

Pelo requerimento de fl. 30, datado de 08/11/2011, o contribuinte solicita sejam anexados ao presente processo os seguintes documentos:

- (a) Recurso Especial nº 1.019.703 – SC (2007/0309145-0) – STJ;
- (b) Sentença nº 824/2000/Ementa Constitucional. Administrativo. Militar. Ex-combatente. Pensão Especial. Leis nºs 5.315/67 e 8.059/90. Art. 53, II do ADCT;
- (c) Certidão referente ao Processo nº 0018210-10.1999.4.05.8100. Execução de Sentença contra Fazenda;
- (d) Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999/Regulamento do Imposto de Renda – RIR-99.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 53 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AÇÃO JUDICIAL. PENSÃO DE EXCOMBATENTE. TRIBUTAÇÃO. ISENÇÃO. REQUISITOS.

Somente são isentos do imposto de renda os proventos e pensões decorrentes de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira - FEB, pagos de acordo com os Decretos-Leis nos 8.794 e 8.795, de 23 de janeiro de 1946, Lei no 2.579, de 23 de agosto de 1955, art. 30 da Lei no 4.242, de 17 de julho de 1963 e art. 17 da Lei no 8.059, de 04 de julho de 1990.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em resumo, entendeu a DRJ que, examinados todos os elementos acostados ao processo, no presente caso, a sentença revelaria que a pensão recebida teria como base as Leis 5.315/67 e 8.059/90 e o art. 53, inciso II do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (fls. 38/41), que não integrariam o rol dos atos legais estabelecidos pelo art. 39, XXXV, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 64 e ss), alegando, em suma, o que segue:

**Preliminares**

**Erro de fato. Do erro no preenchimento da DIRPF**

- 1) Conforme se comprova com a cópia da DIRPF do exercício de 2010 (Doc. 02), o Recorrente se equivocou ao preencher a referida DIRPF. O valor recebido pela dependente (cônjuge) do Recorrente, objeto do lançamento ora recorrido, decorreu do recebimento de seu quinhão hereditário em ação de execução n.º 0018210-10.1999.4.05.8100, movida pela sua mãe, em face da União Federal, conforme se comprova no Despacho Judicial.
- 2) Ao lançar o valor em comento, o Recorrente, erroneamente o fez como sendo: "RENDIMENTOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA/DEFINITIVA — Outros: DEPÓSITO JUDICIAL — JUSTIÇA FEDERAL", quando o correto seria lançar a título de "RENDIMENTOS ISENTOS E NÃO-TRIBUTÁVEIS — Transferências patrimoniais — doações, heranças, meações e dissolução da sociedade conjugal ou unidade familiar."
- 3) Dessa forma, tendo em vista o inegável erro de preenchimento da DIRPF do exercício de 2010, por parte do Recorrente, é incabível o lançamento ora guerreado.

#### **Do erro na identificação do sujeito passivo**

- 4) Quem, de fato, foi a beneficiária do recebimento do valor em questão, como já demonstrado anteriormente, foi a senhora MARIA JÚLIA HOLANDA HERBSTER, mãe da varoa do Recorrente, já falecida quando do levantamento do valor decorrente da ação judicial por ela movida.
- 5) Assim, se o valor recebido for considerado como rendimento sujeito à tributação do IRPF, o que se admite por amor à discussão, o sujeito passivo desta exação é o espólio da senhora MARIA JÚLIA HOLANDA HERBSTER, jamais o Recorrente ou a sua dependente, filha da falecida.

#### **Do cerceamento ao direito à ampla defesa. Falta de prova**

- 6) Ao se deter na análise dos elementos do presente PAF, o Recorrente não encontrou nenhum dos "comprovantes" informados pelo AFRFB, tampouco a dita DIRF apresentada pela Caixa Econômica Federal.
- 7) Dessa forma, tanto na impugnação apresentada, como agora no presente Recurso Voluntário, o Recorrente está fazendo sua defesa na suposição de que o valor a que se refere o AFRFB seja, como visto acima, o quinhão hereditário recebido pela sua esposa (dependente) em ação judicial promovida pela sua sogra.
- 8) A falta de prova para o que afirma o AFRFB tira do Recorrente o pleno conhecimento da imputação que lhe é feita, ferindo de morte o direito constitucional da ampla defesa. Tal fato é suficiente para que o lançamento em comento seja considerado totalmente nulo.
- 9) Sobre o assunto, o CARF é incisivo ao afirmar que havendo dúvidas quanto à ocorrência do fato gerador e sobre a exatidão dos elementos em que se baseou, a exigência fiscal deve ser cancelada.

#### **Mérito**

- 10) Tendo em vista a falta dos elementos necessários ao lançamento ora guerreado, o Recorrente, por mera semelhança dos fatos ocorridos, com o descrito pelo fisco, apresentou sua impugnação afirmando que: o valor informado pela fiscalização tratava-se, na verdade, de valor decorrente de ação judicial movida pela mãe de sua esposa em face da União Federal, para recebimento de pensão de ex-combatente, por haver participado efetivamente de operações bélicas, nos termos

das Leis n.º 5.315/67 e 8.059/90 e não rendimentos próprios, portanto rendimentos isentos.

- 11) Em seu julgamento, a DRJ/SPO, entendeu que somente as pensões de ex-combatentes definidas no art. 30 da Lei n.º 4.242/1963 é que seriam isentas do Imposto de Renda Pessoa Física, já que o art. 39, XXXV, do RIR/99, prevê a isenção apenas para os casos previstos no art. 17, da Lei n.º 8.059/90.
- 12) Senhores Conselheiros, a Justiça Federal, em sentença juntada às fls. 38/40 deste PAF, ao decidir na ação movida pela sogra do Recorrente em face da União Federal, entendeu que era devido o pedido formulado, tomando por base os termos das Leis n.º 5.315/67 e 8.059/89, além do Art. 53, II do ADCT, sem a citação de quaisquer artigos dessas leis.
- 13) Assim, se na sentença judicial não houve citação de qual artigo da Lei n.º 8.059/89 o juiz se baseou na sua decisão, não podendo desta forma o fisco afirmar que a decisão não tomou por base o previsto no art. 17 daquela lei, artigo este que a DRJ/SPO entende ser o único para qual cabe à isenção de IRPF alegada pelo Recorrente.
- 14) Dessa forma, como não há no presente PAF qualquer prova, por parte do fisco, que o valor recebido, objeto da ação judicial em questão, não tenha sido decorrente do previsto no art. 17 da Lei n.º 8.059/89, não pode a DRJ/SPO afirmar que o referido valor não faz parte das isenções previstas no art.39, XXXV, do RIR/99.

#### **Pedido**

- 15) Por todo o exposto, o Recorrente requer: a) Que sejam reconhecidas as nulidades absolutas do lançamento ora guerreado, na forma das preliminares acima arguidas; ou, alternativamente, b) Que seja reformada a decisão de primeira instância, no sentido de reconhecer a isenção de IRPF no recebimento de pensão de ex-combatente, na forma da decisão proferida pela Justiça Federal.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

#### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

#### **2. Preliminares.**

##### **2.1. Erro de fato.**

Preliminarmente, alega o recorrente que, ao declarar o valor questionado pela fiscalização, o fez como sendo “Rendimentos Sujeito à Tributação Exclusiva/Definitiva – Outros: Depósito Judicial – Justiça Federal”, quando o correto seria “Rendimentos Isentos e

Não-tributáveis – Transferências patrimoniais – doações, heranças, meações e dissolução da sociedade conjugal ou unidade familiar”.

Alega, dessa forma, que feita a necessária retificação da DIRPF de 2010, o lançamento deve ser considerado improcedente.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, trata-se de matéria preclusa, eis que não arguida na impugnação. A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que a questão trazida no Recurso Voluntário não foi debatida em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Nesse sentido, afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72.

Para além do exposto, não é possível acatar o pedido do sujeito passivo de retificar sua declaração, eis que, após o início da ação fiscal, findou-se o direito à espontaneidade, nos termos do art. 7.º, § 1.º, do Decreto n.º 70.235/72, *in verbis*:

Art. 7.º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto n.º 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1.º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Tem-se, pois, que iniciado o procedimento fiscal, fica excluída a possibilidade de o sujeito passivo sanar suas infrações sem sofrer a aplicação das penalidades aplicadas de ofício, inclusive de apresentar ou retificar declarações correspondentes a anos-calendário anteriores.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada pelo sujeito passivo.

## **2.2. Erro na identificação do sujeito passivo.**

Prosseguindo em suas alegações, aduz o recorrente que a beneficiária do recebimento do valor em questão foi a senhora Maria Júlia Holanda Herbster, mãe de sua esposa, já falecida quando do levantamento do valor decorrente da ação judicial por ela movida.

Assim, alega que o sujeito passivo da exação seria o espólio da senhora Maria Júlia Holanda Herbster, e não o recorrente ou a sua dependente, filha da falecida.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, trata-se de matéria preclusa, eis que não arguida na impugnação. A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que a questão trazida no Recurso Voluntário não foi debatida em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Nesse sentido, afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às

razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Para além do exposto, mesmo avançando no ponto em questão, por se entender como matéria de ordem pública, a alegação do recorrente é incompatível com a prova trazida aos autos, eis que o comprovante de retenção do imposto de renda acostado pelo próprio recorrente, às e-fls. 84, comprova que Ana Lúcia Herbster Gurgel, esposa do recorrente, é que foi a beneficiária dos rendimentos, tendo sido levantado, em nome dela, o valor objeto de questionamento pela fiscalização.

A propósito, o lançamento tributário diz respeito ao fato de o recorrente ter omitido da tributação, na declaração de ajuste anual, rendimentos auferidos no ano-calendário de 2009, em virtude de classificação indevida de rendimentos na DIRPF.

Nesse sentido, é possível aplicar a *ratio* da Súmula CARF nº 12, no sentido de que, constatada a omissão de rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda na declaração de ajuste anual, é legítima a constituição do crédito tributário na pessoa física do beneficiário, ainda que a fonte pagadora não tenha procedido à respectiva retenção.

Dessa forma, tendo a disponibilidade econômica do rendimento, figurando como beneficiário do montante pleiteado na esfera judicial, objeto de levantamento, correta é a sua inclusão no polo passivo da demanda.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada pelo sujeito passivo.

### **2.3. Cerceamento do direito de defesa.**

Em seu recurso, o sujeito passivo alega que não encontrou nos autos, nenhum dos “comprovantes” informados pela RFB, tampouco a dita DIRF apresentada pela Caixa Econômica Federal. Dessa forma, alega que está fazendo sua defesa na suposição de que o valor a que se refere à fiscalização seja o quinhão hereditário recebido pela sua esposa (dependente) em ação judicial promovida pela sua sogra. Assim, alega que a falta de prova tira do Recorrente o pleno conhecimento da imputação que lhe é feita, ferindo de morte o direito constitucional da ampla defesa. Tal fato, em seu entendimento, seria suficiente para que o lançamento em comento seja considerado totalmente nulo.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, trata-se de matéria preclusa, eis que não arguida na impugnação. A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que a questão trazida no Recurso Voluntário não foi debatida em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Nesse sentido, afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Para além do exposto, a alegação do recorrente é incompatível com a prova trazida aos autos, eis que o comprovante de retenção do imposto de renda acostado pelo próprio recorrente, às e-fls. 84, demonstra que possui pleno conhecimento dos fatos imputados, sobretudo em razão do valor que ali consta ser idêntico ao questionado pela fiscalização. Ou seja, o contribuinte pretende dizer que não compreendeu o teor da acusação fiscal, quando ele mesmo

traz aos autos documentos que comprovam pleno conhecimento da omissão imputada, beirando ao absurdo suas alegações.

E, ainda, apesar de não constar nos autos, a DIRF emitida pela fonte pagadora, não houve qualquer prejuízo ao sujeito passivo, eis que as informações constantes na DIRF foram reproduzidas, pela fiscalização, no documento “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, constante no Auto de Infração. Ademais, o lançamento foi feito considerando, ainda, as informações e documentos apresentados pelo próprio contribuinte que, conforme visto, possui pleno conhecimento dos valores questionados, sobretudo por ter anexado os comprovantes de recebimento nos autos.

Para além do exposto, cumpre destacar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Não vislumbro, no caso em questão, o alegado cerceamento do direito de defesa, eis que a fiscalização descreveu a acusação fiscal, e, inclusive, o contribuinte revelou ter pleno conhecimento dos fatos imputados. Não houve a criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou mesmo o óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, rejeito a alegação do recorrente, por entender que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do Auto de Infração, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada pelo sujeito passivo.

### **3. Mérito.**

Alega o recorrente, em suma, que os rendimentos recebidos seriam isentos, por entender que “na sentença judicial não houve citação de qual artigo da Lei n.º 8.059/89 o juiz se baseou na sua decisão, não podendo desta forma o fisco afirmar que a decisão não tomou por base o previsto no art. 17 daquela lei, artigo este que a DRJ/SPO entende ser o único para qual cabe à isenção de IRPF alegada pelo Recorrente”.

Em que pese a insatisfação do recorrente, entendo que não lhe assiste razão.

Para a solução do litígio instaurado, convém trazer à colação o disposto no inciso XXXV do art. 39 do Decreto n.º 3000/1999 (RIR), que assim regulamentou a não inclusão nos rendimentos tributáveis dos valores percebidos a título de pensão e proventos decorrentes de reforma ou falecimento de ex-combatente da FEB:

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

XXXV – as pensões e os proventos concedidos de acordo com o **Decreto-Lei n.º 8.794 e o Decreto-Lei n.º 8.795, ambos de 23 de janeiro de 1946, e Lei n.º 2.579, de 23 de agosto de 1955, Lei n.º 4.242, de 17 de julho de 1963, art. 30, e Lei n.º 8.059, de 4 de julho de 1990, art. 17**, em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XII); (destacou-se).

Verifica-se que não são todas as pensões concedidas em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da FEB que se enquadram na isenção pleiteada, mas somente aquelas concedidas em conformidade com a legislação de regência. O inciso XXXV do art. 39 do Decreto n.º 3.000, de 1999, estabelece que serão considerados rendimentos não tributáveis as pensões e proventos em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira, nos termos das normas legais que menciona, entre elas o art. 30 da Lei n.º 4.242, de 1963, e o art. 17 da Lei n.º 8.059, de 1990:

Lei n.º 4.242, de 1963

Art 30. É concedida aos ex-combatentes da Segunda Guerra Mundial, da FEB, da FAB e da Marinha, que participaram ativamente das operações de guerra e se encontram incapacitados, sem poder prover os próprios meios de subsistência e não percebem qualquer importância dos cofres públicos, bem como a seus herdeiros, pensão igual à estipulada no art. 26 da Lei n.º 3.765, de 4 de maio de 1960.

Lei n.º 8.059, de 1990

Art. 17. Os pensionistas beneficiados pelo art. 30 da Lei n.º 4.242, de 17 de julho de 1963, que não se enquadrarem entre os beneficiários da pensão especial de que trata esta lei, continuarão a receber os benefícios assegurados pelo citado artigo, até que se extingam pela perda do direito, sendo vedada sua transmissão, assim por reversão como por transferência.

O art. 30 da citada Lei n.º 4.242/1963 foi revogado expressamente, em 04/07/1990, pela Lei n.º 8.059/1990, que dispõe sobre a pensão especial devida aos ex-combatentes da Segunda Guerra Mundial.

Veja-se, a propósito, a pergunta n.º 172 da publicação da RFB “IRPF 2011 – Perguntas e Respostas/Pessoa Física”, cuja resposta é bastante clara:

172 – É tributável a pensão especial paga a ex-combatente?

É tributável a pensão especial concedida a ex-combatente ou a seus dependentes, por força da Lei n.º 8.059, de 4 de julho de 1990. Somente as pensões e os proventos concedidos aos ex-combatentes da Força Expedicionária Brasileira (FEB) de acordo com o Decreto-lei n.º 8.794, de 23 de janeiro de 1946, e Decreto-lei n.º 8.795, de 23 de janeiro de 1946, Lei n.º 2.579, de 23 de agosto de 1955, e Lei n.º 4.242, de 1963, art. 30

(mantido pelo art. 17 da Lei n.º 8.059, de 4 de julho de 1990), são isentos do imposto sobre a renda. Essa isenção não substitui nem impede a referente a rendimentos recebidos de outra fonte pagadora, como os de aposentadoria ou pensão de maior de 65 anos. (Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 6.º, inciso XII; Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 Regulamento do Imposto sobre a Renda RIR/1999, art. 39, inciso XXXV; Parecer Normativo CST n.º 151, de 1972)

No presente caso, conforme bem destacado pela decisão recorrida, a sentença revela que a pensão recebida tem como base as Leis 5.315/67 e 8.059/90 e o art. 53, inciso II do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (fls. 38/41), que não integram o rol dos atos legais estabelecidos pelo art. 39, XXXV, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999.

Ou seja, os rendimentos percebidos pelo recorrente são decorrentes de pensão especial, regulada pela Lei n.º 8.059, de 1990, devida a dependente de ex-combatente que participou de operações bélicas durante a Segunda Guerra Mundial. Em consequência, a pensão especial da recorrente não se enquadra em qualquer uma das hipóteses relacionadas no inciso XII do art. 6.º da Lei n.º 7.713, de 1988, ou mesmo na situação específica estipulada no art. 30 da Lei n.º 4.242, de 1963, c/c art. 17 da Lei n.º 8.059, de 1990.

Em suma, resta não comprovada a natureza isenta dos rendimentos recebidos pela contribuinte visto não constar, no processo, qualquer documento que indique que os valores recebidos correspondem a pensão devida a ex-combatente por força da Lei n.º 8.059/1990, vinculados ao art. 17 da referida lei.

Portanto, se essa quantia não está taxativamente alcançada pela isenção, deverá, naturalmente, sujeitar-se ao imposto, até porque, para esse efeito, a tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, e demais exigências prescritas pelo art. 3.º, § 4.º, da Lei n.º 7.713/88, o qual consagra, em atendimento ao art. 153, § 2.º, I, da Constituição Federal de 1988.

Nesse sentido, a pensão especial de que trata a Lei n.º 8.059, de 1990, devida a ex-combatente da Segunda Guerra Mundial ou a seus dependentes, é tributável pelo imposto de renda na fonte, assim como no ajuste anual, não havendo como acatar o pleito do recorrente.

Contudo, sobre a forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente, entendo que o lançamento merece reparos, eis que deve ser aplicado o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

Isso porque, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil, declarou a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713/88, que determinava, para a cobrança do IRPF incidente sobre rendimentos recebidos de forma acumulada, a aplicação da alíquota vigente no momento do pagamento sobre o total recebido.

De acordo com a referida decisão, o critério de cálculo dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente – RRA adotado pelo artigo 12 da Lei n.º 7.713/88, representa transgressão aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, conduzindo a uma majoração da alíquota do Imposto de Renda.

Dessa forma, é necessário que o dimensionamento da obrigação tributária observe o critério quantitativo (base de cálculo e alíquota) dos anos-calendário em que os valores deveriam ter sido recebidos, e não o foram.

Em outras palavras, afastando o regime de caixa, o Supremo Tribunal Federal acolheu o regime de competência para o cálculo mensal do imposto sobre a renda devido pela pessoa física, com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos.

A decisão definitiva de mérito no RE nº 614.406/RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, é de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no art. 62, § 2º da Portaria nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Dessa forma, entendo que o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano-calendário de 2009, deve ser apurado com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculado de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente.

Não há que se afastar toda a obrigação tributária, mas tão somente ajustar a base de cálculo, o que, a meu ver, não implica na inovação dos critérios utilizados para motivar o lançamento.

Dessa forma, entendo que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório, estando hígido o lançamento que ora se combate, contudo, deve ser apenas ajustada a forma de cálculo dos rendimentos acumulados.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, em relação aos rendimentos recebidos acumuladamente, relativos ao ano-calendário 2009, o recálculo do imposto sobre a renda, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte (regime de competência), se mais benéfico para o sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite