



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.724004/2014-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.590 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2024
Recorrente ANTONIO FRANCISCO CAVALCANTI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF).
INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIAÇÃO. SÚMULA CARF.
ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA.
AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM.
FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Será efetuado o lançamento de ofício quando o contribuinte omitir rendimentos tributáveis em sua Declaração de Ajuste Anual.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-012.589, de 8 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 10480.724039/2014-28, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros(a): Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior e Rodrigo Rigo Pinheiro. Ausente a Conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.590 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.724004/2014-99

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrentes, em síntese, de omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica, de Compensação Indevida de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância (Acórdão nº 08-44.116 - proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza (DRJ/FOR), transcritos a seguir:

Omissão de Rendimentos do Trabalho

Foi constatada omissão de rendimentos do trabalho sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 185.698,73, tendo sido compensado o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF de R\$ 5.570,94, conforme a seguir:

(...)

RRA - Tributação Exclusiva - Número de Meses

Foi constatada informação inexata de número de meses referentes aos Rendimentos Tributáveis Recebidos Acumuladamente - RRA declarados com a opção de tributação exclusiva:

(...)

Segue o relato da autoridade fiscal:

Foi glosado o número de meses tendo em vista que são relativos a rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual (honorários advocatícios), para os quais não se aplica o regime tributário previsto IN RFB Nº 1.127/2011 com as alterações posteriores.

RRA - Tributação Exclusiva - Compensação Indevida de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF)

Foi constatada compensação indevida de IRRF no total de R\$ 5.570,94 sobre rendimentos declarados como recebidos acumuladamente com a opção pela tributação exclusiva:

(...)

Impugnação

O contribuinte foi notificado em 31/03/2014, conforme Aviso de Recebimento – AR juntado aos autos. Em 23/04/2014, ele apresentou impugnação cujo resumo está transcrito a seguir:

Consoante 1) à isonomia tributária em situações equivalentes e às competência e disponibilidade jurídica (início do direito ao crédito, efeitos pretéritos da sentença ou do contrato) e econômica (depois, ocasião do recebimento) e à capacidade contributiva pelos exercícios, como nos *créditos previdenciários da parte ajuizados e do trabalho advocatício incidindo sobre a condenação dos atrasados de meses e anos anteriores a receber só ao final demanda, ambos acumuladamente, portanto*; e 2) à proibição de tratamento discriminatório de contribuintes como em razão da profissão (no caso, de advogado): os rendimentos do trabalho advocatício - honorários - com vínculo processual sentencial e/ou contratual sobre a condenação composta por prestações vencidas antes da demanda (5 anos) e durante o processo, atrasadas, levantados os cálculos dos anos e meses anteriores do/s crédito/s devido/s à parte e dos trabalhos (art. 133/CF; 43,I e 45,I do RIR Dec 3000/99 c/c arts. 20 e § 3 e 269/CPC e 22/24/EOAB, também estão abrangidos pela nova regra mais benéfica do Art 12-A da L. 7.713/88 vindo com a Lei 12.350/10, vigente para os rendimentos do trabalho e previdenciários recebidos acumuladamente de anos-calendários anteriores a partir de 1º/01/2010 e cálculo pelo NM, ainda em harmonia com os arts. CF/150, II c/c 5o e II, 153, § 2o e III, 145, § 1o; CTN art. 43, e anteriores Lei 154/47, art 14 c/c art. 22, pág. ún. D-Lei 5544/43 e art. 19,1, a), b) e c) da Lei 4506/64 c/c art. 11 D-Lei 2.396/87 (IRPF, apuração: *distribuição por exercícios anteriores/honorários, salários, vencimentos, pensões/recebidos/acumuladamente/judicial, administrativo ou contratuais, em igualdade de tratamento a situações equivalentes*).

No final, o contribuinte argui por nulidade insanável da Notificação de Lançamento, por ilegalidade e inconstitucionalidade.

(Grifo no original)

.Julgamento de Primeira Instância

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos:

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

Ano-calendário: 2012

VEDAÇÃO DE EMENTA.

Não contém ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de notificação de lançamento emitida por processamento eletrônico em face da vedação estabelecida pela Portaria RFB nº 2.724/2017, art. 2º, I.

Impugnação Improcedente

(Grifo no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentos da impugnação.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-012.590 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10480.724004/2014-99

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 14/09/2018 (processo digital, fl. 470), e a peça recursal foi interposta em 15/10/2018 (processo digital, fl. 472), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Fundamentos da decisão de origem

O art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, faculta o relator fundamentar seu voto mediante os fundamentos da decisão recorrida, bastando registrar dita pretensão, nestes termos:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro

que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

Nessa perspectiva, o Recorrente apenas reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse afastar minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem. Logo, amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do julgamento *a quo*, nestes termos (processo digital, fls. 461 a 464):

Trata-se de honorários advocatícios recebidos pelo contribuinte ao final do seu trabalho em processos judiciais (causas previdenciárias e trabalhistas). O contribuinte alega que percebeu verbas de dois tipos (a) honorários sucumbenciais, somente ao final dos processos, acumuladamente, os quais são calculados e incidem sobre parcela vencidas durante a demanda, em percentuais estabelecidos na sentença ou acórdão sobre a condenação; (b) honorários contratuais, também recebidos somente ao final, depois de vários meses e anos de espera, pactuados com base nos valores recebidos pelos clientes.

O contribuinte afirma que sua situação seria equivalente à dos demandantes os quais representa, sendo passíveis de tributação na forma do art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, em face dos princípios da isonomia e capacidade contributiva. Acrescenta que a Lei não distingue o trabalho com vínculo empregatício do trabalho sem vínculo empregatício, tampouco exige que os valores provenham de decisão judicial ou de pessoas jurídicas públicas. A não aplicação desse dispositivo legal ao seu caso seria ilegal e inconstitucional, além de atentar contra o comando constitucional de obediência aos critérios da generalidade, universalidade e da progressividade do Imposto sobre a Renda.

O contribuinte fez referência, ainda, que o Imposto sobre a Renda incide no momento da disponibilidade econômica ou jurídica, esta última, no caso, retroagindo ao primeiro mês alcançado pela declaração condenatória da sentença/acórdão.

Quanto aos honorários contratuais, o contribuinte acrescentou que seus clientes não tinham condições de pagá-lo no decorrer do processo.

De início, devo ressaltar que a avaliação da inconstitucionalidade de lei promulgada ou ato normativo federal ou estadual deve ser objeto de manifestação do Poder Judiciário, seja no controle difuso, exercido pelos juízes e tribunais frente a um caso concreto, seja no controle concentrado, exercido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, que é o órgão máximo do Poder Judiciário em matéria constitucional. A Medida Provisória nº 449/2008, inclusive, modificou a redação do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, restando vedado aos órgãos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Desta forma, as alegações de inconstitucionalidade suscitadas pela impugnante não podem ser acatadas.

Quanto ao mérito, o ano-calendário objeto do Auto de Infração (2010) findou após a publicação da Lei nº 12.350/2010, que introduziu o art. 12-A da Lei nº 7.713/1988. Por esse artigo, na redação dada pela Lei nº 12.350/2010, a qual se aplica ao período aqui discutido, os rendimentos recebidos acumuladamente, quando relativos a anos-calendário anteriores ao recebimento e decorrentes do trabalho, de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, são tributados em separado dos demais rendimentos.

Os honorários advocatícios têm a natureza de rendimentos do trabalho não assalariado, conforme disposto no art. 45, I, do RIR/99:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas; GRIFEI

(...)

Não há dúvida, pois, que os honorários advocatícios se enquadram em um dos requisitos do art. 12-A da Lei nº 7.713/1988, na redação dada pela Lei nº 12.350/2010, sendo rendimentos do trabalho.

Ao contrário do que argumenta o contribuinte, contudo, não se pode dizer que os honorários que ele recebeu são rendimentos recebidos acumuladamente. Não procede a afirmação de que são relativos ao mesmo período ao qual os rendimentos dos seus clientes se referem. O seu trabalho sequer foi desenvolvido nessa época, mas sim depois de contratado por cada cliente, momento posterior às competências nas quais deveriam ter sido recebidos os rendimentos destes últimos. Tais rendimentos deveriam ter sido recebidos pelos clientes no passado, revestindo-se da natureza de rendimentos recebidos acumuladamente em relação a eles no momento em que os recebem consolidados, de uma vez só, em face de decisão judicial que os considera devidos.

No caso de o cliente ser um trabalhador assalariado, o prazo no qual obrigatoriamente ele recebe seu salário está previsto na Consolidação das Leis do Trabalho - CLT em conjunto com seu contrato de trabalho. No caso dos benefícios previdenciários, os prazos estão previstos nas diversas leis dos entes federativos. No caso do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, por exemplo, o prazo para o pagamento mensal está previsto no art. 41-A, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.213/1991. O recebimento de forma acumulada e fora do prazo, em ano-calendário diverso daquele no qual deveria ter sido recebido, é o que dá a natureza de rendimentos recebidos acumuladamente a essas verbas.

No caso do contribuinte, ou ele recebeu honorários sucumbenciais, que, por determinação legal, são recebidos ao final do processo (Código de Processo Civil - CPC aprovado pela Lei nº 5.869/1973, art. 20, e CPC aprovado pela Lei nº 13.105/2015, art. 85), ou ele recebeu honorários estabelecidos contratualmente para serem recebidos em um só momento, também ao final do processo. O seu direito à verba somente ocorreu no momento estipulado pela lei ou pelo contrato. Mesmo que o cálculo do valor devido levasse em consideração o número de anos ou meses da prestação dos serviços, o que deve ser examinado é o momento em que o advogado tem direito à verba.

Nas palavras de Hugo de Brito Machado, a disponibilidade jurídica à qual o contribuinte se refere ocorre quando o beneficiário do rendimento tem o título

jurídico que lhe permite obter sua realização em dinheiro¹. No caso, o direito do contribuinte à verba somente ocorreu no momento estipulado pela lei ou pelo contrato, ao final do processo. De fato, somente em 2010 a verba foi recebida.

Vale observar que para o período anterior à publicação da Lei nº 12.350/2010, que acrescentou o art. 12-A à Lei nº 7.713/1988, havia decisões judiciais considerando que sobre os rendimentos recebidos acumuladamente por força de decisão judicial e referentes a anos anteriores ao do recebimento, deviam ser aplicadas as tabelas da época em que eram devidos. Conforme jurisprudência à qual o próprio contribuinte se refere, o fundamento para esse cálculo era a disponibilidade jurídica decorrente da eficácia declaratória da sentença judicial, ou seja, o Poder Judiciário apenas declarava um direito que o autor da ação já tinha desde a época na qual os valores eram devidos. Por óbvio, tal situação não se aplicava ao advogado da causa, mas somente ao seu cliente.

Não há que se falar, pois, em equiparação do contribuinte aos seus clientes. São situações diferentes, que não podem ser tratadas igualmente.

Vale salientar que a Coordenação Geral de Tributação - COSIT chegou à mesma conclusão ao confeccionar a Solução de Consulta nº 155/2014, analisando caso semelhante, estando transcrito a seguir trecho dos fundamentos dessa consulta:

11. Por outro lado, os honorários advocatícios recebidos pelo interessado em decorrência dos serviços prestados em sua atuação na ação cuja sentença originou o recebimento acumulado de benefícios previdenciários pelo cliente não correspondem a anos-calendário anteriores ao do recebimento. Trata-se de verba remuneratória dos serviços prestados pelo advogado. Não têm qualquer relação com os anos relativos aos citados benefícios (período de 1979 a 1998), nem com o período do andamento do processo.

12. O próprio interessado declarou que os honorários só se tornariam devidos ao término do processo. São rendimentos do trabalho não assalariado, tributáveis no mês do recebimento, na forma do art. 38, parágrafo único, 106 e 111, parágrafo único, do RIR/1999. Além disso, devem integrar a declaração de ajuste anual, na forma do art. 109 do mesmo Regulamento.

A ementa da mencionada Solução de Consulta é a seguinte:

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. AÇÃO RELATIVA A RENDIMENTOS DE PERÍODOS ANTERIORES.

O rendimento auferido a título de honorários advocatícios pela atuação em ação cuja sentença originou o recebimento acumulado, pelo cliente, de benefícios previdenciários de exercícios anteriores é tributável na fonte, no mês do recebimento, com a aplicação da tabela progressiva do mesmo mês, e na declaração de ajuste - Dispositivos Legais: art. 12-A Lei nº 7.713, de 1988; art. 44 da Lei nº 12.350, de 2010; arts 38, parágrafo único, 45, I, 106, 110, 111 e 640 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99).

Dessa forma, está correto o lançamento, tendo a autoridade fiscal excluído os rendimentos do cálculo dos RRA sujeitos à tributação exclusiva na fonte, com a

consequente glosa do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF correspondente, e transferido esses valores (rendimentos e IRRF) para o ajuste anual.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 2ª ed, Atlas, 2007, p. 448

Como se viu, o lançamento não se fundou em pretensa obrigatoriedade de os rendimentos provirem de decisão judicial ou de pessoas jurídicas públicas, como fez parecer o contribuinte.

(Grifo no original)

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente Redator