



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.721349/2010-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-008.846 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de agosto de 2020  
**Recorrente** CLARA MARIA EMIDIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

**NÃO CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO.**

Não se conhece da matéria recorrida que não tenha sido prequestionada na impugnação.

**RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. AUTUAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA. RECÁLCULO PARA APLICAÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA. POSSIBILIDADE.**

Consoante decidido pelo STF na sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o Imposto de Renda Pessoa Física sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado de acordo com o regime de competência, sem qualquer óbice ao recálculo do valor devido, para adaptá-lo às determinações do RE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-se apenas da alegação de cálculo do imposto pelo regime de competência, em vez do regime de caixa, e, nessa parte conhecida do recurso, dar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini. Ausente o conselheiro Luis Henrique Dias Lima.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.846 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.721349/2010-80

## Relatório

Por transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente trechos do relatório redigido no Acórdão n. 09-44.399, pela 6ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/MG, às fls. 72/77:

Contra o(a) contribuinte retro identificado(a) foi emitida a Notificação de Lançamento – IRPF de fl(s). 64/67 que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no montante de R\$ 208.059,00, sendo R\$ 103.682,17 de imposto suplementar e o restante de acréscimos legais correspondentes, consoante ali discriminado.

O lançamento decorreu da revisão da Declaração de Ajuste Anual – DAA IRPF/2008, apresentada à RFB, em 29/04/2008 – fl. 26, a qual consta apensada a fls. 26/31 e cujo resultado era de imposto a pagar de R\$ 3.962,60. Consoante Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 65 foi apurada omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrentes de ação da Justiça Federal, no valor de R\$443.217,27, com IRRF de R\$13.280,31, conforme justificativa a seguir:

Conforme Dirf apresentada pelo Banco do Brasil, houve o recebimento de R\$ 442.677,06 no mês de março/2007, com R\$ 13.280,31 de IRRF.

Correção de valores informados pela CEF: R\$ 2.701,05 (IRRF = 81,03)

Cientificado(a) da exigência, em 27/10/2010 – fl. 68, o(a) interessado(a) apresentou, em 26/11/2010, por meio de seu procurador nomeado conforme instrumento de fl. 9, a impugnação de fls. 2/8, instruída com os elementos de fls. 12/20. Nessa oportunidade, contesta o feito fiscal argumentando:

- 1) os rendimentos recebidos acumuladamente referiram-se a valores de aposentadoria, relativos ao período de 01/1986 a 10/2004, devidos ao seu esposo falecido, de que foi a única sucessora;
- 2) a incidência do imposto de renda deveria ser calculada a cada mês a que se referem as diferenças de aposentadoria e não ao único mês em que foi feito o pagamento, já que acarreta um aumento da alíquota e conseqüentemente do tributo apurado;
- 3) o art. 12 da Lei nº 7713/1988 prevê que o imposto de renda é devido quando o valor se tornar disponível ao contribuinte; já o Decreto nº 85.450/1980 que aprovou o regulamento para cobrança e fiscalização do IR, em seu art. 521, considerou que os rendimentos pagos acumuladamente serão considerados nos meses a que se referirem; diz que essa antinomia se resolve pela exegese: “o primeiro disciplina o momento da incidência; e o segundo, o modo de calcular o imposto”; nesse sentido cita decisão do STJ;
- 4) o assunto está tão pacificado que a PGFN publicou o AD nº 1/2009 que autoriza a dispensa de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos nas ações judiciais que tratem do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, transcrito;
- 5) em face da apuração ter sido feita de forma incorreta, deve ser cancelado o lançamento.

A autoridade julgadora, com base no art. 37 do Decreto nº 3.000/99, defende que as diferenças de rendimentos recebidos em processos judiciais são tributáveis pela regra geral: tributação na fonte com a antecipação do imposto devido. As hipóteses de isenção estão no art. 6º da Lei nº 7.713/88 e não alcançam os rendimentos percebidos pelo contribuinte.

Menciona que o Ato Declaratório PGFN n.º 1/2009 foi suspenso pelo Parecer PGFN/CRJ n.º 2331/2010, autorizando os procuradores a contestar e recorrer das decisões judiciais favoráveis à aplicação do regime de competência na apuração do IRPF sobre rendimentos pagos acumuladamente, exceto quando recebidos a partir de 1º de janeiro de 2010, tendo em vista que o art. 12-A da Lei n.º 7.713/88 determinou que, doravante, sua tributação seria exclusivamente na fonte.

Pela suspensão do Ato Declaratório PGFN n.º 1/2009, a autoridade julgadora não poderá aplicar os §§ 4º e 5º da Lei n.º 10.522/2002, cabendo a apuração do IRPF devido pelo regime de caixa, julgando procedente o lançamento.

Ciência havida em 26/6/2013, vide fls. 78.

Recurso voluntário apresentado em 25/7/2013, fls. 79/93.

O recorrente rememora que a omissão de rendimentos concerne ao recebido em função de vitória em ação judicial movida por seu marido contra a União referente a proventos de aposentadoria que lhe eram devidos. Portanto, recebeu tais valores na condição de herdeira / sucessora, o que atrai a isenção do IRPF.

Mesmo se houvesse sido lançado contra o espólio, também o IRPF seria inexigível, por tratarem-se de proventos recebidos em decorrência de reforma de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira, nos termos do art. 39, inc. XXXV, do Decreto n.º 3.000/99.

Caso rejeitado estes argumentos, afirma que o art. 12 da Lei n.º 7.713/88 dispõe que o IRPF é devido na competência em que ocorre o acréscimo patrimonial, estando o cálculo do tributo devido sujeito à regra do art. 640 do RIR/99.

Invoca decisão do STJ, julgada sob o rito dos recursos repetitivos, no Resp 1.118.429/SP, e também colaciona o Ato Declaratório PGFN n.º 1/2009, além de jurisprudência judicial e administrativa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Entretanto, deve ser conhecido em parte apenas, pelas razões a seguir.

### **Matérias Não Conhecidas**

O recorrente aponta a impossibilidade de lhe exigir o imposto cobrado, pois a) os rendimentos eram devidos ao marido falecido, tendo sido recebido a título de sucessão / herança e b) a natureza jurídica dos rendimentos é de proventos de aposentadoria em decorrência de

reforma de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira. Por estas razões, o rendimento decorrente da ação judicial é **isento**.

Esta linha argumentativa, trazida apenas em grau de recurso, em relação à qual não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, não pode ser apreciada por este Conselho em grau de recurso em face da ocorrência do fenômeno processual da **preclusão consumativa**, definida como:

5. Preclusão consumativa: Diz-se consumativa a preclusão, quando a perda da faculdade de praticar o ato processual decorre do fato de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, isto é, de o ato já haver sido praticado e, portanto, não pode tornar a sê-lo. (...)”Contestação. Uma vez apresentada a contestação, com bom ou mau êxito, não é dada ao réu a oportunidade de contestar novamente ou de aditar ou completar a já apresentada (RTJ 122/745). No mesmo sentido: RT 503/178<sup>1</sup>.

Caberia ao contribuinte haver arguido a improcedência do lançamento em virtude da natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente (herança / sucessão e/ou rendimentos isentos) na impugnação, no teor do art. 17 do Decreto nº 70.233/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Desse modo, nos termos do mencionado dispositivo, a impugnação apresentada pela recorrente estabeleceu os limites da lide instaurada e fixou, também, em função disso, os limites para o conhecimento da matéria pelo julgador de primeira e de segunda instâncias.

Nesta linha, toda a matéria deduzida pela recorrente em seu recurso voluntário extrapola os limites de sua impugnação, razão pela qual o conhecimento do presente recurso voluntário está obstado pelo fenômeno processual da preclusão consumativa.

Assim também tem decidido a jurisprudência deste Colegiado:

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES. PREQUESTIONAMENTO. IMPUGNAÇÃO. O conhecimento das alegações trazidas no recuso voluntário exige o seu prequestionamento em sede de impugnação. (Acórdão nº 2402-007.402, de 6/6/2019)

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO. Não é passível de conhecimento perante a segunda instância de julgamento a matéria não prequestionada em sede de impugnação, restando caracterizada inovação recursal. (Acórdão 2402-007.388, de 6/6/2019)

CONHECIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. A lide se estabelece na impugnação. Não se conhece das alegações recursais que não tenham sido prequestionadas na impugnação. (Acórdão 2301-006.171, de 4/6/2019)

Pelo exposto, não conheço da arguição retro exposta.

<sup>1</sup> NERY JUNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. COMENTÁRIOS AO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL – NOVO CPC – LEI 13.105/2015. São Paulo: RT, 2015, p. 744.

## Matéria Conhecida

Em relação à apuração do IRPF apurado sobre os rendimentos recebidos acumuladamente, é isto o que tenho a dizer.

Ao apreciar o regime contábil aplicado ao lançamento, o Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 614.406/RS, submetido à sistemática da repercussão geral então prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil, reconheceu a inconstitucionalidade parcial e sem redução do texto, em uma interpretação conforme o texto constitucional, como extraído do trecho da ementa do Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

3. Afastado o regime de caixa, no caso concreto, situação excepcional a justificar a **adoção da técnica de declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto ou interpretação conforme a constituição**, diante da presunção de legitimidade e constitucionalidade dos atos emanados do Poder Legislativo e porque casos símeis a este não possuem espectro de abrangência universal. (...).

Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade do artigo da lei, razão por que não está a se considerar a nulidade do dispositivo, mas sua aplicação em conformidade com a Constituição.

Restou, assim, decidida pelo Pretório Excelso a aplicação do regime de competência, quando da cobrança do imposto sobre a renda, em razão dos princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, sendo mantida a exação naquele caso em razão da interpretação atribuída ao art. 12 da Lei n.º 7.713/88, que ensejaria alteração legislativa no art. 12-A desta Lei, inserido pela Lei n.º 12.530/2010 (conversão da Medida Provisória n.º 497/2010).

O STF, na realidade, pacificou questão que já vinha sendo observada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em seus julgados, particularmente o Recurso Especial (REsp) n.º 1.118.429/SP.

Perceba que o conteúdo da decisão dos tribunais superiores não é no sentido de cancelar o lançamento, mas de adequá-lo à Constituição. Se, por um lado, manter a tributação no regime de caixa violaria a isonomia, no que tange àqueles que receberam as verbas devidas “em dia” e ali recolheram os tributos devidos, exonerá-lo estabeleceria tratamento também avesso à isonomia, em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou o fizeram de maneira insuficiente.

Em síntese, o lançamento é hígido, pois não declarada a inconstitucionalidade do art. 12 da Lei n.º 7.713/88, apenas sua interpretação conforme o texto constitucional, devendo a apuração do IRPF devido dar-se não pelo regime de caixa, por conferir tratamento diferenciado e prejudicial ao contribuinte, mas pelo regime de competência. Não se trata de alteração do critério jurídico aplicado pela fiscalização, mas de aplicação dos termos da lei que, supervenientemente por decisão judicial, teve sua interpretação esclarecida em matéria do regime aplicável.

Assim tem decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais:

**Acórdão nº 9202-006.994, da 2ª turma**

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. Deve ser aplicado o regime de competência, quando da cobrança do imposto de renda, no que se referem aos rendimentos recebidos acumuladamente, diante exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância aos princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede de recurso repetitivo pelo Supremo Tribunal Federal.

**Acórdão nº 9202-006.701, da 2ª turma**

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Consoante decidido pelo STF através da sistemática estabelecida pelo art. 543-B do CPC no âmbito do RE 614.406/RS, o IRPF sobre os rendimentos recebidos acumuladamente deve ser calculado utilizando-se as tabelas e alíquotas do imposto vigentes a cada mês de referência (regime de competência), não constituindo nulidade o fato de ter sido anteriormente calculado com base no regime de caixa.

Assim, decido não pelo cancelamento do lançamento, pois realizados nos estritos termos legais, mas pela retificação da forma de apuração do IRPF devido, determinando-se, tão somente, o recálculo do tributo com base nas tabelas progressivas da época em que os rendimentos deveriam ter sido pagos.

**CONCLUSÃO**

VOTO no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário, exceto a matéria atinente à natureza jurídica dos rendimentos recebidos acumuladamente por não haver sido prequestionada, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento a fim de retificar o montante do crédito tributário pelo cálculo a partir do regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem