



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.007234/2008-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.031 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de dezembro de 2020
Recorrente IVO LOPES DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA

Os rendimentos recebidos acumuladamente antes de 11/3/2015 sujeitam-se à tributação pelo regime de competência, conforme entendimento exarado na decisão definitiva de mérito do RE nº 614.406/RS. que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei 7.713 de 1988.

MULTAS. INCONSTITUCIONALIDADE.

O ÇARF não é competente para apreciar a inconstitucionalidade de lei tributária, motivo pelo qual não pode afastar a aplicação de multa legalmente prevista.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário determinando o recálculo do tributo devido com a utilização das tabelas progressivas e alíquotas vigentes na época em que seria devida cada parcela que integra o montante recebido acumuladamente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º **02-39.634** - **9ª Turma da DRJ/BHE**, fls.148 a 153.

Trata de autuação referente a Imposto de Renda de Pessoa Física e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Contra o contribuinte identificado acima, foi lavrada Notificação de Lançamento (fls. 23/27) relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2005, ano-calendário 2004, formalizando a exigência de crédito tributário assim discriminado:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA SUPLEMENTAR.....	R\$20.915,29
MULTA DE OFÍCIO.....	R\$15.686,46
JUROS DE MORA (até 30/05/2008).....	R\$8.757,23
TOTAL.....	R\$45.358,98

O lançamento reporta-se aos dados informados na declaração de ajuste anual do interessado, tendo sido lançada omissão de rendimentos no valor de R\$ 110.350,31 apurada na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentada pela Justiça Federal de Primeiro Grau em Minas Gerais. Na apuração do imposto devido, foi compensado Imposto de Renda Retido (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 3.310,50.

O interessado tomou ciência da Notificação de Lançamento em 19/05/2008, conforme consulta ao sistema SUCOP, e apresentou a impugnação em 13/06/2008.

Alega que os rendimentos recebidos são oriundos da ação revisional de benefício que ajuizou em face do INSS, processo n.º 91.0023883-0, que tramitou na 29ª Vara da Justiça Federal. Após execução da sentença recebeu rendimentos líquidos de R\$107.039,81, já deduzido o valor de R\$3.310,50, relativo ao IRPF na alíquota de 3% nos termos do art. 27 da Lei n.º 10.833/03, conforme cópia do alvará em anexo.

Salienta que foi informado na época da entrega da Declaração que os valores recebidos do INSS seriam isentos. Entendeu que estava desobrigado de declarar haja vista que o INSS não forneceu a Declaração de Rendimentos daquele exercício.

Sustenta que não deveria ser apurado imposto de renda a pagar mas tão somente a restituição do valor que foi retido.

Informa que as diferenças de aposentadoria apuradas nos cálculos de liquidação da referida ação revisional de benefício são relativas ao período de outubro de 1986 a julho de 1995 e a renda que deve ser tributada deve ser aquela auferida mês a mês pelo contribuinte.

Cita jurisprudência.

Argumenta que o auto é nulo pois não há embasamento legal específico para a suposta infração que teria dado ensejo a sua lavratura e não foi deduzido o valor da previdência oficial sobre o alegado rendimento omitido.

Alega que deveria ter sido intimado antes da lavratura da notificação para que tivesse a oportunidade de apresentar os documentos necessários aos esclarecimentos dos fatos.

Salienta que o desrespeito a uma das fases do processo administrativo prejudica as outras de forma irremediável, pois não delimita com a necessária precisão o campo de

atuação do administrado, prejudicando sua defesa e, por consequência, a nulidade de todo o Auto de Infração.

Pede ao final o acolhimento da impugnação e o cancelamento da notificação.

O processo foi devolvido à Delegacia da Receita Federal de origem para os fins previstos na Instrução Normativa RFB nº 1061, de 04.08.2011, o que culminou com a revisão do lançamento feita pela autoridade lançadora. Foram acatadas despesas judiciais comprovadas no valor de R\$5.332,68 sendo o valor de rendimentos omitidos retificado para R\$ 104.967,63.

Em consequência da revisão do lançamento, foi emitido o Termo Circunstanciado de fls. 131/133 e Despacho Decisório de fls. 137, que retificou o imposto suplementar para R\$19.435,06.

Cientificado deste Despacho Decisório em 09/05/2011 (fl. 145) o contribuinte não se manifestou.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos percebidos acumuladamente em data anterior a 28/07/2010, devem ser declarados como tributáveis na declaração de ajuste anual relativa ao ano-calendário do efetivo recebimento dos valores, somando-os aos demais rendimentos auferidos no período, compensando-se o imposto de renda retido na fonte.

INTIMAÇÃO PARA ESCLARECIMENTOS

Não se configura hipótese de nulidade do lançamento o fato de a fiscalização não intimar o contribuinte a prestar esclarecimentos antes da lavratura de notificação de lançamento, pois a fase do contraditório, instaurada com a impugnação, abre oportunidade para o oferecimento de todos os esclarecimentos por parte do notificado.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente, houve a interposição de recurso voluntário pelo contribuinte às fls. 161 a 168, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Ao se analisar o recurso do recorrente, percebe-se que a única insurgência do mesmo diz respeito à aplicação do regime de competência nos rendimentos recebidos acumuladamente, onde o mesmo solicita que sejam observadas as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos e também à aplicação da multa de ofício, pois segundo o mesmo, não houve o intuito de fraude, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

In casu, se fossem consideradas a não incidência do Imposto de Renda ou seu cálculo de forma mensal, observadas as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referiam tais rendimentos, não deveria ser apurado nenhum Imposto de Renda a pagar, mas tão somente Imposto de Renda a Restituir.

(...)

Ad cautelam, mesmo na hipótese remota e improvável de ser considerada a tributação pelo regime de caixa, ou seja, pelo mês do recebimento, não poderia ser aplicada a multa de ofício, constante no malsinado Despacho Decisório e confirmada pelo respeitável decisão recorrida, eis que não restou comprovado o intuito de fraude do contribuinte.

O Contribuinte, ora Recorrente, deixou de oferecer à tributação os rendimentos recebidos na data do pagamento para considerar a data de competência, ou seja, o número de meses a que se referia os valores recebidos acumuladamente, em observância à Jurisprudência dominante.

Nessa esteira de entendimento, o 1. Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda expediu a seguinte Súmula:

Súmula 1^oCC n^o 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

No caso de ser mantida a metodologia ilógica e absurda do Fisco, seria constituído um crédito tributário viciado e sem fundamentação legal.

A decisão recorrida negou provimento à impugnação do contribuinte por julgar que agiu correta a fiscalização ao se utilizar do regime de caixa na apuração do imposto de renda devido para o caso de rendimentos recebidos acumuladamente.

Discordo da autuação e da decisão recorrida, pois acredito que o contribuinte encontra-se arrazoado no sentido de que seja utilizado o regime de competência ao apurar o imposto devido por ocasião do recebimento de rendimentos recebidos acumuladamente.

Como razões de decidir, utilizo-me do acórdão de n.º 2201-005.584, desta turma de julgamento, proferido pela Conselheira Débora Fófano dos Santos, datado de 09 de outubro de 2019, cujos trechos relacionados, transcrevo a seguir:

Da Tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente (RRA)

No caso concreto, por tratar-se de diferença de complementação de aposentadoria paga em 2013, por entidade de previdência privada (Fundação CEEE de Seguridade Social - Eletocce), tais rendimentos não se confundem com os rendimentos "provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios", a que se refere o artigo 12-A da Lei n.º 7.713 de 1988 alterada posteriormente.

A fim de resolver a controvérsia, necessária uma brevíssima análise da evolução legislativa quanto à sistemática de incidência do imposto de renda sobre os rendimentos recebidos acumuladamente. Isto porque, conforme relatado, a Recorrente, em sua declaração de ajuste anual, incluiu o RRA referente à complementação de aposentadoria no campo "Rendimentos Tributáveis de Pessoa Jurídica Recebidos Acumuladamente pelo Titular". Para tanto, utilizo-me, com a devida vénia, como razão de decidir o voto da ilustre Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, no Acórdão n.º 2202-005.072, em sessão de 9 de abril de 2019, nos seguintes termos:

O artigo 12 da Lei n.º 7.713 de 1988 previa que, para os rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a anos calendários anteriores ao do recebimento, o imposto de renda incidiria no mês de recebimento, sobre o valor total dos rendimentos, deduzidos os custos com a ação judicial. Senão, veja-se:

Art. 12. No caso de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto incidirá, no mês do recebimento ou crédito, sobre o total dos rendimentos, diminuídos do valor das despesas com ação judicial necessárias ao seu recebimento, inclusive de advogados, se tiverem sido pagas pelo contribuinte, sem indenização.

A Medida Provisória (MP) n.º 497, de 27 de julho de 2010, posteriormente convertida na Lei n.º 12.350 de 2010, acrescentou o artigo 12-A à Lei 7.713 de 1988, o qual alterou a sistemática de tributação dos RRAs. Calha a transcrição de sua redação original:

Art. 12-A. Os rendimentos do trabalho e os provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

§ 1º O imposto será retido, pela pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento ou pela instituição financeira depositária do crédito, e calculado sobre o montante dos rendimentos pagos, mediante a utilização de tabela progressiva resultante da multiplicação da quantidade de meses a que se refiram os rendimentos pelos valores constantes da tabela progressiva mensal correspondente ao mês do recebimento ou crédito (...).

Os RRA, portanto, passaram a ser tributados exclusivamente na fonte, no mês de recebimento do crédito, em separado dos demais rendimentos auferidos no mês. Conforme se extrai do *caput* do artigo, contudo, a novel sistemática não se aplicava a todas as espécies de RRA, apenas aos rendimentos do trabalho e aos provenientes de aposentadoria, pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Sendo assim, não estariam englobados no regime de tributação exclusiva na fonte previsto pelo art. 12-A os rendimentos pagos pelas entidades de previdência privada.

A MP n.º 670, de 11 de março de 2015, convertida na Lei 13.149, de 21 de julho de 2015, deu nova redação ao art. 12-A da Lei 7.713/88, eliminando a restrição quanto à natureza dos rendimentos recebidos acumuladamente. Veja-se:

Art. 12-A. Os rendimentos recebidos acumuladamente e submetidos à incidência do imposto sobre a renda com base na tabela progressiva, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês.

(...)

A Lei em questão também foi responsável por revogar o art. 12 da Lei 7.713/1988.

Assim, até 11/03/2015, os rendimentos pagos acumuladamente por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do art. 12-A da Lei 7.713/1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350/2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo art. 12, que, como visto, prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente.

Todavia, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 614.406/RS, em 23/10/2014, sob a sistemática do art. 543B do CPC/73, o Pleno do exc. Supremo Tribunal Federal concluiu pela inconstitucionalidade do art. 12 da Lei 7.713/1988, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva, fixando o entendimento de que o cálculo do imposto devido sobre os RRAs deveria ser feito mediante utilização de tabelas progressivas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos (ou seja, empregando-se o regime de competência).

Tendo em vista que tal decisão definitiva do STF é de observância obrigatória por este Conselho, em razão do disposto no art. 62, §2º do RICARF, tem-se que os RRAs decorrentes de previdência complementar recebidos antes de 11/03/2015 (ou seja, aqueles que não se sujeitam ao novo art. 12-A da Lei 7.713/1988) estão submetidos ao regime de competência, afastando-se, assim, a aplicação do art. 12 da Lei 7.713/1988. A título exemplificativo, confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2014

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. DIFERENÇA DE APOSENTADORIA. PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA. TRIBUTAÇÃO.

Relativamente ao ano-calendário de 2014, os rendimentos recebidos acumuladamente pagos por entidade de previdência complementar, decorrentes de complementação do valor de aposentadoria, quando correspondentes a anos-calendário anteriores ao do recebimento, não estão enquadrados na sistemática de tributação exclusiva na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. A incidência da tributação exclusivamente na fonte com respeito a essa natureza de rendimentos recebidos acumuladamente deu-se apenas a partir de 11 de março de 2015, com a publicação da Medida Provisória n.º 670, de 2015.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N.º 614.406/RS. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A decisão definitiva de mérito no RE n.º 614.406 RS, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos

recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Apura-se o imposto sobre a renda incidente sobre os rendimentos acumulados percebidos no ano calendário de 2014, relativamente a diferenças de aposentadoria paga por entidade de previdência complementar, com base nas tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se refiram tais rendimentos tributáveis, calculados de forma mensal, e não pelo montante global pago extemporaneamente (Processo n.º 13054.720853/201734, Acórdão n.º 2201004.792 2ª Câmara /1ª Turma Ordinária, Sessão de 08 de novembro de 2018 - Sublinhas deste voto).

Como visto, os rendimentos pagos acumuladamente, até 11/3/2015, por entidade de previdência privada, decorrentes de diferenças de complementação de aposentadoria, não estavam sujeitos à incidência do artigo 12-A da Lei 7.713 de 1988, na redação dada pela Lei n.º 12.350 de 2010. Estariam submetidos, portanto, à sistemática do antigo artigo 12, que prescrevia que o imposto incidiria no mês da percepção dos rendimentos, utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes no momento de percepção da renda e considerando-se o valor total pago extemporaneamente. Todavia, tendo em vista que o artigo 12 foi declarado inconstitucional pelo STF e que esta decisão vincula o fisco e o próprio CARF, os rendimentos de previdência complementar recebidos acumuladamente, até 11/3/2015, devem ser tributados pelo regime de competência.

Conclusão

Diante do exposto, vota-se em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar que o imposto de renda seja recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses a que se refere cada parcela que compõe o montante recebido acumuladamente.

No que diz respeito à insatisfação relacionada à aplicação da multa de ofício, vê-se que o recorrente argumenta que não teve a intenção de fraudar o fisco. No entanto, a multa aplicada diz respeito à previsão legal e não pode ser afastada pela autuação e nem pelos órgãos julgadores administrativos, pois ambos são vinculados à lei e não cabe neste âmbito de decisão, a discussão sobre a legalidade ou não da lei tributária.

Ao analisar a autuação no que se refere à aplicação da multa, percebe-se que a mesma agiu de acordo com os ditames legais a que estava submetida, juntamente com toda a administração pública. Por conta disso, não vislumbro nenhuma ilegalidade por ocasião da autuação no que diz respeito à aplicação da multa aplicada.

Ainda, no tocante às multas cumpre esclarecer que o recorrente discute basicamente o intuito de fraude na elaboração de sua declaração, mencionando inclusive súmula CARF de agravamento da penalidade, súmula esta que não se aplica ao caso em concreto. Portanto, questionar a aplicação da multa de ofício aplicada, constata-se que se trata de alegações de cunho constitucional, que não podem ser conhecidas em função do disposto na súmula CARF n.º 2, que menciona que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pertinente ressaltar que tal matéria já se encontra pacificada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição das Súmulas n.º 2:

Súmula CARF n.º 2

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

Conclusão

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem como na descrição dos fatos e fundamentos legais que integram o presente, voto por conhecer do recurso, para DAR-LHE PARCIAL provimento para determinar que o imposto de renda seja recalculado utilizando-se as tabelas e alíquotas vigentes nos meses a que se refere cada parcela que compõe o montante recebido acumuladamente.

(assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita