



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.720490/2014-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1003-004.224 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2024
Recorrente ALBERTO ARF
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração que foi lavrado por servidor competente nos termos da legislação de regência, com identificação do sujeito passivo e considerando, ainda, que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados ao contribuinte, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há que se falar em nulidade do lançamento.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento 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)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em desfavor do Acórdão n.º 16-67.146 prolatado, em 26 de março de 2015, pela 15ª Turma da DRJ/SPO que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Da Notificação

“O processo refere-se à Notificação de Lançamento, fls. 20 a 23, relativa ao ano calendário de 2009.

O valor do imposto suplementar calculado, sujeito à multa de ofício de 75%, foi de R\$ 14.425,88.

Sem saldo de imposto declarado pelo contribuinte.

Os valores foram confirmados pelo extrato de fl(s). 49 a 50.

A notificação decorreu da Omissão de Rendimentos do Trabalho com Vínculo e/ou sem Vínculo Empregatício. O procedimento fiscal encontra-se relatado nos autos, em síntese:

Constatou-se omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 96.338,46 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 607,33.

CNPJ/CPF - Nome da Fonte Pagadora						
CPF Beneficiário	Rendimento Recebido	Rendimento Declarado	Rendimento Omitido	IRRF Retido	IRRF Declarado	IRRF s/Omissão
29.979.036/0001-40 - INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL						
70695830872	96.338,46	0,00	96.338,46	607,33	0,00	607,33

Da Impugnação

A Notificação de Lançamento foi lavrada em 16/12/2013. A ciência pelo contribuinte ocorreu em 30/12/2013, fl 51. O mesmo ingressou com a impugnação de fls. 2 a 16, em 29/01/2014, alegando, em síntese:

- O lançamento é nulo por não se enquadrar em qualquer dos permissivos legais do art. 841 do RIR, além da Notificação de Lançamento sequer fazer menção a qual dispositivo legal enquadra-se o crédito tributário.
- O lançamento fere o princípio da dignidade humana e o dever do Estado de garantir ao contribuinte uma existência material mínima.
- Os valores recebidos decorrem de proventos de aposentadoria, mediante processo administrativo do próprio órgão previdenciário. Caso recebesse os proventos de aposentado da forma correta, não haveria a incidência de imposto de renda, porquanto os rendimentos estariam abaixo da faixa de tributação.

Outras Informações Consta nos autos:

- Declaração de Ajuste Anual às fls. 53 a 57. O contribuinte informou o valor de R\$ 96.338,46, como rendimento isento e não tributável.
- Consulta DIRF, fl. 73.”

Por sua vez, a 15ª Turma da DRJ/SPO julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2009

NOTIFICAÇÃO FISCAL

Quando a notificação fiscal é instruída com os fundamentos fáticos e normativos, determinando o montante devido e a penalidade aplicável, identificando o sujeito passivo, lavrada por servidor competente e ao contribuinte é concedido direito e oportunidade de apresentar defesa e documentos e provas relacionados ao pleito nela contido, não se configura a nulidade do lançamento fiscal.

RAZOABILIDADE E JUSTIÇA DA LEGISLAÇÃO.

Ao agente da Administração Pública não cabe perquirir a razoabilidade e a justiça dos dispositivos legais e normativos, somente cumprir e respeitar as leis em vigor por força do ato administrativo vinculado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE CAIXA.

A tributação dos rendimentos recebidos por pessoas físicas, inclusive quando se trata de rendimentos recebidos acumuladamente, é feita pelo regime de caixa, aplicando-se as tabelas e alíquotas vigentes no ano-calendário em que os rendimentos foram efetivamente entregues ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário com o seguintes argumentos:

“(…)

c) Das razões do inconformismo

6. Restou assim a ementa da decisão ora impugnada, vejamos:

(…)

7. Com efeito, repisa-se que em **08/05/2009** o contribuinte recebeu do Instituto Nacional da Previdência Social a carta de concessão de sua aposentadoria com a memória de cálculo informando que lhe fora concedido a aposentadoria por tempo de contribuição, requerida aos **31/07/2003**, com renda mensal de R\$ 1.314,89 (hum mil trezentos e quatorze reais e oitenta e nove centavos), conforme se denota em cópia anexa.
8. Em decorrência da concessão da aposentadoria, fora-lhe creditado o importe de R\$ 89.404,59 (oitenta e nove mil quatrocentos e quatro reais e cinquenta e nove centavos) referente ao período de pagamento de 31/07/2003 a 30/04/2009, conforme se verifica em cópia de notificação encaminhada pela Previdência Social em 26/11/2009, nos termos do documento anexo.
9. Nisso, em 09/02/2010, o contribuinte recebeu do Instituto Nacional do Seguro Social o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda, porém lá constava o valor de R\$ 96.339,46 (noventa e seis mil trezentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos) como sendo rendimentos tributáveis, conforme se verifica em documento anexo.
10. Irresignado, em 25/03/2010, o contribuinte procurou a agência do INSS em Atibaia/SP, e apresentou junto aquele órgão um requerimento solicitando a correção do comprovante de rendimentos encaminhado pela Previdência Social, para fazer constar que o valor recebido de R\$ 96.338,46 (noventa e seis mil trezentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos) tratava-se de rendimentos não tributáveis, porquanto oriundos de proventos de aposentadoria, conforme se verifica em cópia de documento anexo.
11. Ato contínuo, o contribuinte ao proceder com a declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física do ano exercício de 2010 - ano calendário de 2009, informou ao Fisco o recebimento do importe de R\$ 96.338,46 (noventa e seis mil trezentos e trinta e nove reais e quarenta e seis centavos), no campo *'Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave ou aposentadoria ou reforma por acidente em serviço'*, como sendo Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, conforme se verifica em cópia de declaração anexa.
12. Ocorre que, em 30/09/2013 o recorrente recebeu um Termo de Intimação Fiscal, para que comparecesse à Agência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em Campinas/SP, a fim de prestar esclarecimentos relativos à sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física do ano de 2010 - ano calendário de 2009, conforme se verifica em documento anexo (...)
13. Com efeito, o contribuinte compareceu, no prazo assinalado, na Secretaria da Receita Federal de seu domicílio, e apresentou seus esclarecimentos, informando, em síntese, que os valores recebidos da Previdência Social decorriam de proventos de aposentadoria, mediante processo administrativo próprio junto ao órgão previdenciário, argumentando, inclusive, caso recebesse os proventos de aposentadoria de forma correta, ou seja, mês a mês, e desde o pedido de aposentadoria junto ao INSS, não haveria incidência de imposto de renda, conforme se verifica no Termo de Atendimento n. 2010/10000147689 anexo.
14. Entretanto, em 30/12/2013 o contribuinte fora intimado do Lançamento de Ofício do Imposto de Renda de Pessoa Física, Declaração n. 08/36.608.876, ano exercício de 2010 - ano calendário de 2009, no importe de R\$ 30.154,41 (trinta mil cento e cinquenta e quatro reais e quarenta e um centavos), devido a rendimentos oriundos e recebido do trabalho tendo como fonte pagadora o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), conforme se verifica em cópia da notificação.

15. Por não concordar com a cobrança de imposto de renda o contribuinte apresentou sua impugnação junto à Delegacia da Receita Federal do Brasil de seu domicílio, sendo que, por decisão datada de 26/03/2015 restou julgado improcedente as razões de seu inconformismo, mantendo-se, incólume o lançamento do crédito tributário.

16. Dessarte, insiste o recorrente que admitir a incidência do imposto sobre a quantia global paga em atraso, sem que se faça a apropriação de cada parcela devida no mês a que se refere, proporcionaria ao Estado aproveitar-se da torpeza do mau pagador (INSS) em prejuízo do credor, que não deu ensejo aos atrasos de pagamento do órgão previdenciário, afrontando, assim, os princípios da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

d) Do recebimento acumulado de proventos de aposentadoria

17. É importante repisar que, o crédito recebido pelo recorrente da Previdência Social, no importe de R\$ 89.404,59 (oitenta e nove mil quatrocentos e quatro reais e cinquenta e nove centavos), refere-se/ao período de pagamento de 31/07/2003 a 30/04/2009, e fora disponibilizado em 30/11/2009, conforme se verifica no Informativo de Sistema de Pagamento de Benefícios em Meio Alternativo encaminhado pelo órgão previdenciário.

18. Nisso, naquela época não vigora no ordenamento jurídico pátrio as alterações introduzidas na Lei nº 12.350, de 2010 junto a Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, sendo que, a incidência do imposto de renda, se houvesse, seria calculada de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ser adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte, prestigiando, assim, os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da legalidade.

19. Com efeito, sustenta a decisão ora atacada que (fls. 78):

Com se vê não há nenhuma previsão de aplicação dessa nova sistemática aos rendimentos recebidos antes de 1ª de janeiro de 2010 (...)

Desta forma, e não estando presentes no caso nenhuma das hipóteses previstas no art. 106 do mesmo CTN para a retroatividade da lei, não há a possibilidade, em relação aos rendimentos acumulados recebidos no ano-calendário 2009, de aplicação da nova sistemática introduzidas pela Medida Provisória nº-497/2010.

20. Todavia, o artigo 521 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) - Decreto 85.450/1980 prevê que "os rendimentos pagos acumuladamente serão considerados nos meses a que se referirem".

21. Ademais, o próprio artigo 106, II, 'b', do Código Tributário Nacional dispõe que:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

22. Nisso, se os valores devidos pelo cidadão ao Fisco, considerados mês a mês, não superavam o limite de Imposto de Renda estabelecido legalmente na época, não é possível a retenção de imposto quando do recebimento desses valores acumuladamente, sob pena de afronta ao princípio constitucional da igualdade em relação aos cidadãos com mesma renda e que tiveram o benefício deferido administrativamente, não se sujeitando à retenção de Imposto de Renda, dado que o valor de seus benefícios estava enquadrado dentro do limite de isenção.

23. Ademais, admitir o pagamento de imposto, no caso em análise, representaria incompreensível punição ao cidadão por ingressar judicialmente contra a omissão da autarquia previdenciária, que deixara de conceder, a tempo e modo, o que era devido ao cidadão por direito.

24. Nesse particular, a interpretação de nossos Tribunais sobre a não incidência de imposto de renda sobre os valores pagos de uma só vez pela Administração, é anterior até mesmo a edição da Medida Provisória 4797/2010 que se converteu em Lei adequando-se ao entendimento firmado na jurisprudência, senão vejamos: (...)

26. Por essas razões, o contribuinte manifesta seu inconformismo com o Lançamento do Imposto de Renda de Pessoa Física ano de calendário 2010 - ano de exercício 2009, no importe de R\$ 30.154,41 (trinta mil cento e cinquenta e quatro reais e quarenta e um centavos), pois, repisase, admitir-se a incidência do imposto sobre a quantia global pago em atraso, sem que se faça a apropriação de cada parcela devida no mês a que se refere, trata-se verdadeiramente de confisco, o que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio, razão pela qual, requer quer seja anulado o lançamento, ser medida de inteira Justiça.

27. Como mencionado, o valor recebido pelo recorrente e declarado como isento no IRPF 2010/2009 refere-se ao período de pagamento de proventos de aposentadoria de 31/07/2003 a 30/04/2009, conforme se verifica na cópia de notificação encaminhada pela Previdência Social em 26/11/2009, quando da concessão da aposentadoria, nos termos do documento anexo.

28. Nesse sentido, convém colacionar a decisão unânime da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em caso análogo ao presente, senão vejamos:

29. Importante destacar que, o próprio Colendo Superior Tribunal de Justiça, diante da multiplicidade de recursos que cuidavam do tema, determinou a suspensão do julgamento dos recursos especiais sobre a matéria, e após analisar o caso, decidiu que o Imposto de Renda incidente sobre os benefícios pagos acumuladamente deveria ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores teriam sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo segurado, senão vejamos: (...)

30. Dessarte, restou pacificado o entendimento que o art. 12 da Lei 7.713/88 não fixava a forma de cálculo, mas apenas o elemento temporal da incidência, sendo que, por isso, a incidência do imposto ocorre no mês do recebimento, porém o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos, o que não ocorreu no caso em tela, razão pela qual, a reforma da decisão que julgou improcedente a impugnação diante das decisões judiciais acima colacionadas, e nos termos do artigo 521 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) - Decreto 85.450/1980, e artigo 106, II, 'b', do Código Tributário Nacional, para que o cálculo do imposto considere período de pagamento dos proventos de aposentadoria de 31/07/2003 a 30/04/2009, por ser medida de incomensurável Justiça!

30. Dessarte, restou pacificado o entendimento que o art. 12 da Lei 7.713/88 não fixava a forma de cálculo, mas apenas o elemento temporal da incidência, sendo que, por isso, a incidência do imposto ocorre no mês do recebimento, porém o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos, o que não ocorreu no caso em tela, razão pela qual, a reforma da decisão que julgou improcedente a impugnação diante das decisões judiciais acima colacionadas, e nos termos do artigo 521 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) - Decreto 85.450/1980, e artigo 106, II, 'b', do Código Tributário Nacional, para que o cálculo do imposto considere período de pagamento dos proventos de aposentadoria de 31/07/2003 a 30/04/2009, por ser medida de incomensurável Justiça!

e) Da nulidade do lançamento de ofício

31. Superada a questão acima, o que se admite apenas a a título de argumentação, insiste o contribuinte que o lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física é nulo de pleno direito, porquanto não revestido na forma prevista em Lei pois não se enquadra nos termos previstos no art. 841 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, senão vejamos: (...)

32. Nesse particular, não se vislumbra qualquer dos permissivos legais para o lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, sendo que, a Notificação de Lançamento sequer faz menção a qual dispositivo legal enquadra-se a crédito tributário, razão pela qual, a declaração de nulidade do Lançamento é medida que se impõe, diante da ausência de previsão legal.

33. Importante dizer que, o contribuinte fora intimado a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias contados do recebimento Termo de Intimação Fiscal, esclarecimentos relativos à sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física - exercício 2010, ano calendário - 2009, conforme se verifica em documento anexo.

34. E nisso, o contribuinte compareceu, no prazo assinalado, à Secretaria da Receita Federal, e apresentou seus esclarecimentos, informando, em síntese, que os valores recebidos da Previdência Social decorreram de proventos de aposentadoria, mediante processo administrativo próprio do órgão previdenciário, argumentando, inclusive, que caso recebesse os proventos de aposentadoria da forma correta, ou seja, a partir do requerimento de aposentadoria realizado em 31/07/2003, não haveria a incidência de imposto de renda, porquanto os rendimentos estariam abaixo da faixa de tributação, conforme se verifica no Termo de Atendimento n. 2010/10000147689, recebido em 22/10/2013, documento anexo.

35. Desse modo, diante da ausência de qualquer dos permissivos legais para o lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, e uma vez que o contribuinte prestou os esclarecimentos necessários, no prazo assinalado, e não há qualquer informação dando conta que os esclarecimentos foram insatisfatórios, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento de ofício, exonerando o contribuinte de quaisquer valores indicados no demonstrativo de crédito tributário.

f) Nulidade do auto de infração por agressão ao princípio da dignidade humana e o dever do Estado de garantir ao contribuinte uma existência" material mínima.

36. Convém dizer ainda que o recorrente contribuiu para a Previdência Social durante 31 (trinta e um) anos, 02 (dois) meses e 10 (dez) dias, sendo que, o requerimento de aposentadoria por tempo de contribuição apresentado em 31/07/2003, somente fora concedido em 08/05/2009, conforme se verifica em Carta de Concessão encaminhado pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) anexo.

37. Com efeito, a ineficácia do órgão previdenciário em conceder o requerimento do contribuinte, que reconhecidamente fazia jus aos proventos da aposentadoria, não pode constitui fonte de receita da administração pública que integra.

38. Com o devido respeito, admitir-se a incidência do imposto sobre a quantia global pago em atraso, sem que se faça a apropriação de cada parcela devida no mês a que se refere, proporcionaria ao Estado aproveitar-se da torpeza do mau pagador em prejuízo do credor, que não deu ensejo aos atrasos de pagamento do órgão previdenciário.

39. Por isso, entende o contribuinte que cabe ao Julgador dessa defesa administrativa, na qualidade de representante estatal, examinar a questão e julgá-la com base na interpretação benéfica ao contribuinte, calcada em um dos substanciais princípios que fundamentam a Constituição Federal: a dignidade da pessoa humana. (...)

44. Logo, o crédito tributário não pode sacrificar o contribuinte de modo a retirá-lo do direito de subsistir em uma vida digna, pois tal ato, se mantido, revela a inobservância de um dos ditames e fundamentos da Constituição Federal. Para que o Estado cumpra seu dever fundamental de respeitar o ser humano - contribuinte e cidadão - deve ele limitar a aplicação de sanções pecuniárias que retirem a garantia de um patamar existencial mínimo. (...)

46. Dessa forma, o contribuinte roga ao douto Julgador para que se observe, no caso sob ótica, os ditames da lei, devendo, por isso, eventual crédito tributário ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ser adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte, prestigiando, assim, os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da legalidade.

g) Do desconto dos valores necessários ao recebimento dos proventos de aposentadoria.

47. Por fim, o lançamento de ofício não poderá prevalecer, pois deixou de considerar as despesas que o contribuinte teve para receber os proventos de aposentadoria, e nisso prevê o art. 12 da Lei 7.713/1988 que:

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

48. Com efeito, o recorrente teve despesas com advogados para obter êxito e conseguir sua aposentadoria, sendo que, teve de arcar com o importe de R\$ 17.800,00 (dezesete mil e oitocentos reais) a título de honorários advocatícios, conforme se verifica em recibo anexo, valores estes que deverá ser diminuído do total de rendimentos, por expressa previsão legal.

h) Dos requerimentos

49. Diante de todo o exposto, requer-se:

i) seja conhecida o presente recurso voluntário, considerando que o contribuinte recebeu a intimação via postal com a notificação da decisão que julgou improcedente a impugnação em 23/04/2015, portanto, dentro do prazo previsto assinalado na própria notificação SECAT 621/2015;

ii) no mérito, reforma da decisão que julgou improcedente a impugnação, diante das decisões judiciais acima colacionadas, e nos termos do artigo 521 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR) - Decreto 85.450/1980, e artigo 106. II. 'b'. do Código Tributário Nacional, e art. 12 da Lei 7.713/88 que não fixa a forma de cálculo, mas apenas o elemento temporal da incidência, sendo que, por isso, a incidência do imposto ocorre no mês do recebimento, porém o cálculo do imposto deverá considerar os meses a que se referirem os rendimentos, para que o cálculo do imposto considere período de pagamento dos proventos de aposentadoria de 31/07/2003 a 30/04/2009, por ser medida de incomensurável Justiça!

iii) superada a questão acima, o que se admite apenas a título de argumentação, que seja reconhecida a nulidade do lançamento de ofício do imposto de renda de pessoa física, diante da ausência de qualquer dos permissivos legais, uma vez que o contribuinte prestou os esclarecimentos necessários, no prazo assinalado, e não há qualquer informação dando conta que os esclarecimentos foram insatisfatórios;

iv) que seja reconhecida a nulidade do auto de infração por agressão ao princípio da dignidade humana e o dever do Estado de garantir ao contribuinte uma existência material mínima, porquanto eventual crédito tributário deve ser calculado de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ser adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pelo contribuinte, prestigiando, assim, os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da legalidade.

v) que seja EXTINTO O DÉBITO TRIBUTÁRIO lavrado em seu nome, excluídas inclusive as penalidades, a cobrança de juros de mora e atualização monetária e, por consequência, seja revertida a decisão contida na Notificação Lançamento, acolhendo-se a presente Manifestação de Inconformidade, como medida de inteira JUSTIÇA.

vi) alternativamente, que seja descontado as despesas que o recorrente teve com advogados para a concessão de sua aposentadoria, no importe de R\$ 17.800,00 (dezesete mil e oitocentos reais) a título de honorários advocatícios, valor este que deverá ser diminuído do total de rendimentos, por expressa previsão legal.”

É o relatório.

Voto

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa acerca de notificação de lançamento, de e-fls. 20 a 23, relativo ao ano calendário de 2009. O valor do imposto suplementar calculado, sujeito à multa de ofício de 75%, foi de R\$ 14.425,88.

A notificação decorreu da constatação de omissão de rendimentos do trabalho com vínculo e/ou sem vínculo empregatício, sujeitos à tabela progressiva, no valor de R\$ 96.338,46 recebido(s) pelo titular e/ou dependentes, da(s) fonte(s) pagadora(s) relacionada(s) abaixo. Na apuração do imposto devido, foi compensado o Imposto Retido na Fonte (IRRF) sobre os rendimentos omitidos no valor de R\$ 607,33.

O acórdão de piso manteve o lançamento e a Recorrente apresentou recurso voluntário demonstrando seu inconformismo.

PRELIMINARMENTE

Em sede de preliminar, a Recorrente alegou que lançamento é nulo por não se enquadrar em qualquer dos permissivos legais do art. 841 do RIR, além da notificação de lançamento sequer fazer menção a qual dispositivo legal enquadra-se o crédito tributário. Além disso, sustenta a Recorrente que lançamento fere o princípio da dignidade humana e o dever do Estado de garantir ao contribuinte uma existência material mínima. Contudo, tais argumentos não se confirmam.

Impõe-se observar, inicialmente, que o lançamento foi regularmente constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram corretamente identificados no Auto de Infração (e-fls. 20-24), não havendo vício que enseje a sua nulidade.

Abaixo segue reproduzido parte do auto de infração onde constam os dispositivos legais que fundamentam o procedimento adotado:

Enquadramento Legal	
a. Do Procedimento de Revisão: art. 788, 835 a 839, 841, 844, 871 e 992 do Decreto 3.000 de 26 de março de 1999 (RIR/99);	
b. Da Impugnação: arts 14 a 17 e 23 do Decreto nº 70.235/72, com alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93, nº 9.532/97 e nº 11.196/2005.	
Enquadramento Legal:	
Arts. 1.º a 3.º e §§, e 8.º da Lei n.º 7.713/88; arts. 1.º a 4.º da Lei n.º 8.134/90; arts. 1.º e 5 da Lei n.º 10.451/2002;	
arts. 43 e 45 do Decreto n.º 3.000/99 - RIR/99.	

Importante mencionar, também, que o auditor indicou os documentos examinados na ação fiscal e discriminou os valores utilizados para o cálculo da multa aplicada, não havendo se falar em violação do princípio da dignidade humana e o dever do Estado de garantir ao contribuinte uma existência material mínima.

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF nº 2).

Assim, adoto os fundamentos do acórdão recorrido como complemento às minhas razões de decidir:

“O contribuinte em sua defesa alega que a Administração Fiscal não pode cobrar valores sem especificar os fundamentos legais.

Todavia, verificando a Notificação de Lançamento, fl. 21 dos autos, consta o seguinte enquadramento legal: Arts. 1º a 3º e §§, e 8º da Lei nº 7.713/88; arts. 1º a 4º da Lei nº 8.134/90; arts. 1º e 15 da Lei nº 10.451/2002; arts. 43 45 do Decreto nº 3.000/99 - RIR/99.

Assim, consta da notificação, especificamente à fl. 21, o enquadramento legal que embasou o lançamento da infração de omissão de rendimentos. Ademais, o lançamento revestiu-se de todas as formalidades para sua validade, quais sejam: a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, conforme DIRF entregue pela fonte pagadora; a determinação da matéria tributária; a determinação do montante devido; a identificação do sujeito passivo; a proposição da penalidade aplicável cabível; a lavratura ocorreu por servidor competente (Auditor-Fiscal da Receita Federal), com atribuições legais para tal fim, permitindo a defesa do contribuinte.

Portanto, a Autoridade Fiscal agiu em conformidade com o que determina a legislação, não havendo que se falar em ofensa a qualquer direito ou garantia constitucional do contribuinte.

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido à contribuinte com abertura de prazo para apresentação de impugnação ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência da contribuinte de todos os demais atos processuais.

A respeito das alegações de preceitos razoáveis e justos, expendidas ao longo da impugnação, há que se destacar que um dos princípios basilares da Administração Pública é o da legalidade, princípio que obsta a aplicação da discricionariedade pelo gestor público, obrigando-o a cumprir e respeitar as leis em vigor. Assim, a lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeito enquanto vigente e será obrigatoriamente cumprida pela administração por força do ato administrativo vinculado, não cabendo ao agente da Administração Pública perquirir a razoabilidade ou não de dispositivos legais e normativos”.

Resta claro, portanto, que a Recorrente teve pleno conhecimento dos fatos que embasaram o lançamento e que pôde exercer plenamente o seu direito de defesa através da apresentação de Impugnação e de Recurso Voluntário, não cabendo o acolhimento do cerceamento por ela alegado.

MÉRITO

Já nas alegações meritórias, a Recorrente aduz que os valores recebidos decorrem de proventos de aposentadoria, mediante processo administrativo do próprio órgão previdenciário e que, caso recebesse os proventos de aposentado da forma correta, não haveria a incidência de imposto de renda, porquanto os rendimentos estariam abaixo da faixa de tributação.

Neste contexto, discordo da autuação e da decisão recorrida, pois acredito que a Recorrente 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:

“(…)

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 do 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 c 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.”

Inclusive, nesse mesmo sentido, cito a recente decisão proferida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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 do exercício do dever fundamental de pagar o tributo, em observância de tais princípios constitucionais da isonomia, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, conforme decidido em sede Repercussão Geral pelo STF. IMPOSTO DE RENDA SOBRE JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função.(Acórdão n.º 9202-010.817, Relator: Ana Cecília Lustosa da Cruz, Data da Sessão: 29/06/2023).

Em suma, 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 n.º 614.406/RS. que concluiu pela inconstitucionalidade do artigo 12 da Lei 7.713 de 1988.

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de que rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento 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)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça