



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



**Processo nº** 10880.747799/2019-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.387 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de novembro de 2023  
**Recorrente** IRENE ELISABETH GORALSKI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2016

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (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.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete à esfera administrativa a análise de questões que versem sobre a legalidade ou constitucionalidade de norma legal regularmente editada.

DECISÕES E DOCTRINA. As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA (RERCT). A opção pelo RERCT e o pagamento do imposto importam confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável, configuram confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348,353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), e condicionam o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)  
Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte com a pretensão de obter deferimento do pedido de restituição do imposto recolhido em face da repatriação de ativos financeiros.

### **Autuação e Impugnação**

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 102-003.937 - proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio De Janeiro (DRJ/RJ2), transcritos a seguir (processo digital, fls. 128 e 129):

Trata o processo de manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido de restituição no valor de R\$12.193.119,56, o qual foi recolhido pela contribuinte em 27/10/2016, conforme o comprovante de arrecadação, fls.38.

O pedido de restituição apresentado pela contribuinte em 04/12/2019, fls.03/14, descreve que a contribuinte efetuou o recolhimento do valor de R\$12.193.119,56 em razão de um processo de repatriação de ativos financeiros. Posteriormente entendeu que o referido valor não deveria ter sido recolhido, uma vez que sua origem seria proveniente da política de reparação a perseguidos do regime nazista, não tendo origem no território nacional e não remetido ao exterior de forma ilícita.

Afirma que recebeu como herança o valor que foi utilizado como base de cálculo do valor recolhido. De acordo com o relato, esta quantia foi depositada inicialmente pelo governo alemão em sua conta em um banco na Suíça.

Afirma que equivocadamente aderiu voluntariamente ao Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), declarando à Fazenda Nacional seus bens e direitos, sendo então submetida ao pagamento de imposto à alíquota de 15% e multa de 100% sobre este valor, conforme previsto nos artigos 6º e 8º da Lei N.13.254, de 13 de janeiro de 2016.

Em seu entendimento deveria ter recolhido somente o ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações) em razão de entender que seu patrimônio seria advindo de herança e sendo assim não há fundamento legal para a cobrança de imposto de renda.

Acrescenta que cometeu o equívoco em questão em virtude de ignorância ou errada interpretação da lei.

O pedido foi analisado no Despacho Decisório n.089/2020, fls.49/51, que denegou a solicitação amparado no art.1º da Lei nº 13.254, de 13 de janeiro de 2016, justificando que não há necessidade de os bens terem origem no território nacional para adesão ao RERCT (Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária), bastando que estejam em território estrangeiro.

Inconformado com a negativa de seu pedido a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade reprisando sua versão dos fatos e argumentos, destacando que os valores que geraram o pagamento do imposto de renda são provenientes de herança de seu avô conforme histórico já apresentado nos autos. Ressalta que este patrimônio foi gerenciado por outros membros da família após o falecimento de seu avô.

Salienta que já recebeu outros valores relativos à esta herança em outros anos e que a Receita Federal reconheceu tratar-se de herança.

Destaca que por desconhecimento da legislação e pelo exíguo prazo para interpretar o RERCT, cometeu erro de fato.

Afirma que o RERCT se aplica aos residentes ou domiciliados no Brasil em 31 de dezembro de 2014, que tenham sido ou ainda seja proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014, e que isto não se aplica ao seu caso.

Ampara-se na Constituição Federal para afirmar que a opção e o pagamento do imposto não podem ser considerados como confissão irrevogável e irretroatável.

Há no RERCT uma coação para que os contribuintes recolham impostos sobre os valores a serem declarados.

### **.Julgamento de Primeira Instância**

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio De Janeiro julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 126 a 133):

#### **Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2016

#### **EMENTA**

**ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.** Não compete à esfera administrativa a análise de questões que versem sobre a legalidade ou constitucionalidade de norma legal regularmente editada.

**DECISÕES E DOCTRINA.** As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

**REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA (RERCT).** A opção pelo RERCT e o pagamento do imposto importam confissão irrevogável e irretroatável dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável, configuram confissão extrajudicial nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), e condicionam o sujeito passivo à aceitação plena e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta Lei.

**Manifestação de Inconformidade Improcedente**

## Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 139 a 147).

## Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

## Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 24/04/2023 (processo digital, fl. 135), e a peça recursal foi interposta em 24/05/2023 (processo digital, fl. 136), 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.

## Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

A restituição de valores recolhidos é um direito do contribuinte desde que amparada por lei e que estejam demonstrados os fatos em que está baseado o pedido, além da obrigação de requisitá-la antes de decorrido o prazo decadencial. No caso abordado o direito de solicitar a restituição não foi negado, mas sim o direito à restituição pleiteada.

Quanto ao prazo decadencial este foi abordado no Despacho Decisório n.089/2020, fls.49/51, sendo reconhecido o direito à contribuinte de pleitear a restituição.

### **Do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT)**

Vejamos o que diz a Lei n.º 13.254, de 13 de janeiro de 2016:

Art. 1º É instituído o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT), para declaração voluntária de recursos, bens ou direitos de origem lícita, não declarados ou declarados com omissão ou incorreção em relação a dados essenciais, remetidos **ou mantidos no exterior**, ou repatriados por residentes ou domiciliados no País, conforme a legislação cambial ou tributária, nos termos e condições desta Lei.

§ 1º O RERCT aplica-se aos residentes ou domiciliados no País em 31 de dezembro de 2014 que tenham sido ou ainda sejam proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014, ainda que, nessa data, não possuam saldo de recursos ou título de propriedade de bens e direitos.

§ 2º Os efeitos desta Lei serão aplicados aos titulares de direito ou de fato que, voluntariamente, declararem ou retificarem a declaração incorreta referente a recursos, bens ou direitos, acompanhados de documentos e informações sobre sua identificação, titularidade ou destinação.

§ 3º O RERCT aplica-se também aos não residentes no momento da publicação desta Lei, desde que residentes ou domiciliados no País conforme a legislação tributária em 31 de dezembro de 2014.

§ 4º Os efeitos desta Lei serão aplicados também ao espólio cuja sucessão esteja aberta em 31 de dezembro de 2014.

§ 4º -A. O RERCT aplica-se também ao espólio cuja sucessão tenha sido aberta até a data de adesão ao RERCT.

(...)

Art. 6º Para fins do disposto nesta Lei, o montante dos ativos objeto de regularização será considerado acréscimo patrimonial adquirido em 31 de dezembro de 2014, ainda que nessa data não exista saldo ou título de propriedade, na forma do inciso II do caput e do § 1º do art. 43 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), sujeitando-se a pessoa, física ou jurídica, ao pagamento do imposto de renda sobre ele, a título de ganho de capital, à alíquota de 15% (quinze por cento), vigente em 31 de dezembro de 2014.

§ 1º A arrecadação referida no caput será compartilhada com Estados e Municípios na forma estabelecida pela Constituição Federal, especialmente nos termos do que dispõe o inciso I de seu art. 159.

(...)

§ 7º O imposto pago na forma deste artigo será considerado como **tributação definitiva** e não permitirá a restituição de valores anteriormente pagos.

§ 8º A opção pelo RERCT e o pagamento do imposto na forma do caput importam **confissão irrevogável e irretratável** dos débitos em nome do sujeito passivo na condição de contribuinte ou responsável, configuram confissão extrajudicial nos termos dos arts.348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), e condicionam o sujeito passivo à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei. (grifei)

A contribuinte declarou espontaneamente os bens em seu nome mantidos no exterior. Em nenhum momento foi coagida a oferecer esta informação à Fazenda Pública Nacional. A mera existência de um dispositivo legal não pode ser considerado coação. Se o contribuinte entende que se enquadra na situação abordada cabe a este decidir agir de acordo ou não. A alegação do desconhecimento legal não é admitida no regimento pátrio. No mesmo sentido descabe a alegação de erro de fato em razão da escassez de tempo para interpretar a legislação.

#### **DECRETO-LEI Nº 4.657, DE 4 DE SETEMBRO DE 1942.**

Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei alegando que não a conhece.

Conforme já foi abordado no Despacho Decisório n.089/2020, fls.49/51, não há a necessidade de que o patrimônio tenha origem no Brasil para que esteja enquadrado nos bens a declarar sob a égide do que exige o ordenamento legal acima apresentado. Basta que o patrimônio esteja no exterior para compor o rol dos bens a serem declarados de acordo com o Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT).

#### **Da Inconstitucionalidade e/ou ilegalidade**

A defesa cogita inconstitucionalidade(s) e/ou ilegalidade(s).

Há um questionamento quanto à irretratabilidade e irrevogabilidade da opção pelo Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária (RERCT). De acordo com a defesa esta imposição legal estaria em confronto com a Constituição Federal.

Falce competência à autoridade administrativa para apreciar as alegadas violações.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento estão inseridas no âmbito do Poder Executivo e não compete aos seus colegiados -Turmas de Julgamento - repudiar as normas legais que cuidam de tributação, haja vista tratar-se de procedimento reservado ao Poder Judiciário.

Sendo as Turmas Colegiadas de Julgamento (DRJ) órgãos do Poder Executivo, compete aos seus julgadores, somente o controle da legalidade dos atos administrativos, consistente em examinar a adequação dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, zelando pelo seu fiel cumprimento. Não lhes compete apreciar a conformidade de lei vigente com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, haja vista tratar-se de matéria reservada, por determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Na esfera administrativa não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desprezar as normas legais e regulamentares vigentes. A autoridade encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na contestação em exame, uma vez que às autoridades tributárias cabe simplesmente cumprir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinala-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF de nº 329, de 1970:

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional".

O mesmo parecer cita Ruy Barbosa Nogueira (Da interpretação e da aplicação das leis tributárias – 1965 – pg. 35), em menção a Tito Rezendes:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Em âmbito administrativo afigura-se sem efeito a propositura de que seriam ou não válidas determinadas normas jurídicas. O órgão administrativo não é o foro próprio para apreciar e julgar eventual alegação de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma editada pelo processo legislativo, razão pela qual não nos cabe pronunciar sobre tal razão de inconformidade.

A Lei 11.941/2009 vincula a conduta do julgador:

“Art. 25. O Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações: (...)

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.”

Em suma, as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País não podendo negar-lhe execução e sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, haja vista que tais matérias estão adstritas ao âmbito judicial.

#### **Das decisões e doutrina**

A decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

#### **Da alegação quanto à herança**

A manifestante junta aos autos uma tradução de textos que supostamente relatam a história de sua família e de como seu patrimônio teria sido formado, fls.99/109.

Mesmo que demonstrada a impossibilidade de considerarmos em sede de julgamento administrativo a inconstitucionalidade da opção da contribuinte pelo RERCT, cabe ainda esclarecer que em relação aos textos apresentados, ainda que objeto de tradução pública juramentada, estes não fazem prova da sucessão aventada.

Quanto a outros valores que supostamente teria recebido em razão de herança com a aquiescência da Receita Federal do Brasil, a contribuinte não apresenta provas sobre a alegação.

No mesmo sentido a contribuinte também não comprova como não estaria enquadrada na situação de residentes ou domiciliados no Brasil em 31 de dezembro de 2014, que tenham sido ou ainda seja proprietários ou titulares de ativos, bens ou direitos em períodos anteriores a 31 de dezembro de 2014.

### **Conclusão**

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz