



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.003293/2006-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-007.909 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2019
Recorrente MARCIA HERMANN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO FUNDAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do lançamento quando eventual omissão cometida pela fiscalização não implicar em cerceamento do direito de defesa do contribuinte e/ou não influir na solução do litígio.

VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2)

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja recalculado o imposto devido com a aplicação tanto das tabelas progressivas quanto das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Paulo Sérgio da Silva, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/CTA, consubstanciada no Acórdão nº 06-30.198 (fl. 34), que julgou improcedente o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Por meio da Notificação de Lançamento de fls. 23/25 exige-se da contribuinte R\$ 16.434,33 de Imposto de Renda Pessoa Física - Suplementar, R\$ 12.325,74 de multa de ofício de 75% e R\$ 3.952,45 de juros de mora calculados até 31/10/2006, decorrente da revisão da sua declaração de ajuste anual de rendimentos relativa ao exercício 2005, ano-calendário 2006.

A DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL (fl. 24) acusa a omissão de rendimentos recebidos do INSS, no montante de R\$ 71.701,31.

No prazo legal, o sujeito passivo impugna o lançamento para requerer a sua improcedência e cancelamento.

a) Nulidade da autuação e desconsideração da matéria tributável.

Para embasar seu pleito, apela para a nulidade da autuação sob o argumento de que, na constituição do crédito tributário mediante aplicação da alíquota correspondente ao recebimento total e não pelas alíquotas aplicáveis sobre os valores devidos mensalmente e pagos extemporaneamente, o lançamento teria se omitido em demonstrar o porquê da não consideração das faixas de isenção da tabela progressiva do IRPF.

A não indicação da fundamentação legal desse procedimento teria ofendido o caput do art. 9º do Decreto 70.235, de 1972, posto no sentido de que a exigência do crédito tributário deverá estar instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Sem esse elemento, estaria o contribuinte impossibilitado de defender-se, tendo que “adivinhar” ou descobrir quais as razões e fundamentos que levaram à autuação, em ofensa a garantia do devido processo legal e da ampla defesa e do contraditório.

b) Não consideração das faixas de tributação/isenção do IRPF nas competências mensalmente atinentes.

Informa a defesa que a impugnante recebera, a título de benefício previdenciário em atraso, em 21/07/2004, crédito referente ao período de 05/03/1999 a 31/03/2004. Esse crédito constou em sua declaração de ajuste anual como rendimento isento e não tributável, uma vez que nos meses a que correspondiam os créditos os valores respectivos situavam-se dentro das faixas de isenção do IRPF.

Por isto, seria nula a exigência fiscal calculada pela alíquota de 27,5%, como se o crédito se referisse ao mês de julho/2004.

c) Distorção do conceito de renda/rendimento.

A peça fiscal implicaria manifesta distorção do conceito de renda passível de oneração e contrariaria princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia, uma vez que a exigência se dá sobre montante que não expressa o real plus patrimonial do contribuinte.

d) Caráter confiscatório da multa.

A multa de 75% seria confiscatória, característica de excessiva penalização, pela peculiaridade da situação em que em nenhum momento foi constatada qualquer má-fé ou fraude por parte da impugnante. Assim, estaria ausente o fundamento de validade da punição, que seria a conduta desleal.

Assim, requer a improcedência da aplicação da multa ou que seja reequadrada com a respectiva redução.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 06-30.198 (fl. 34), julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

Assunto: IMPOSTO S0BR: A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004

AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO DE FUNDAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE

Incorre hipótese de nulidade do lançamento quando a falta de indicação de determinado fundamento legal não resultar em prejuízo para o sujeito passivo, mormente diante da alçada impugnada apresentada pelo contribuinte, contra as imputações que lhe foram feitas, demonstrando que não ocorreu preterição ao seu direito de defesa.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE

Na hipótese de rendimentos recebidos acumuladamente, o imposto de renda pessoa física incidirá no mês do recebimento, sobre o total dos rendimentos, inclusive juros e atualização monetária.

MULTA

A multa de mora pelo recolhimento em atraso do imposto de renda pessoa física, objeto de lançamento fiscal, tem caráter irrelevável, incide de forma automática sobre o crédito, obedece aos percentuais previstos na legislação aplicável e independe da intenção do sujeito passivo na omissão do recolhimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de fl. 45, reiterando os termos da impugnação apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente de caso de omissão de rendimentos recebidos da fonte pagadora Instituto Nacional do Seguro Social, no montante de R\$ 71.701,31, declarados como isentos pelo Contribuinte na sua Declaração de Ajuste Anual.

A Recorrente, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende:

a) a nulidade da autuação, considerando que o lançamento teria se omitido em demonstrar o porquê da não consideração das faixas de isenção da tabela progressiva do IRPF. A não indicação da fundamentação legal desse procedimento teria ofendido o caput do art. 9º do Decreto 70.235, de 1972;

b) a nulidade do lançamento, em razão da consideração das faixas de tributação/isenção do IRPF nas competências mensalmente atinentes;

c) violação aos princípios da capacidade contributiva e da isonomia tributária, uma vez que a exigência se dá sobre montante que não expressa o real acréscimo patrimonial do contribuinte; e

d) efeito confiscatório da multa aplicada.

Passemos, então, à análise dos argumentos de defesa da Recorrente.

Da Nulidade da Autuação – Ausência de Fundamento Legal

Neste ponto, defende a Recorrente que *o lançamento ora combatido foi realizado de forma genérica, sem a indicação dos elementos necessários para a validade de tal ato, previstos no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 e artigo 142 do CTN, violando assim o Devido Processo Legal, o Contraditório e a Ampla Defesa do contribuinte. Isto porque, no lançamento fiscal consta apenas como enquadramento legal alguns dispositivos da Legislação Tributária, mas omite a indicação específica do ato ilícito supostamente cometido pela Contribuinte e a razão para desconsiderar as faixas de isenção da tabela progressiva do Imposto de Renda Pessoa Física.*

Razão não assiste à Recorrente, e, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Nesses termos, o cerceamento do direito de defesa somente pode ser cogitado em face de despachos e decisões. Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões eventualmente cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No caso concreto, pode-se concluir que a falta de indicação, na Notificação de Lançamento, do art. 56 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, expedido pelo Decreto 3000 de 1999, ou do art. 12 da Lei 7.713, de 1988 (dispositivos estes que dão suporte à exigência do IRPF sobre rendimentos recebidos acumuladamente no mês do recebimento e não na forma como requer a impugnante), não resultou em prejuízo para o sujeito passivo nem configurou preterição do direito de defesa, até mesmo diante da

extensa impugnação apresentada, que defende com vigor o direito da contribuinte de calcular o IRPF devido mediante aplicação de alíquotas mensais progressivas.

Face ao exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade da autuação por ausência de fundamento legal.

Da Nulidade da Autuação em face da Impossibilidade de Tributação dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente

Ainda em sede de preliminar, defende a Recorrente a nulidade da autuação fiscal, tendo em vista que, *como informado nas razões da impugnação apresentada, a Recorrente recebeu a título de benefício previdenciário em atraso, em 21.07.04, um crédito advindo do benefício nº 112.907.716-8, referente ao período de pagamento de 05/03/99 a 31/03/04, no valor de R\$ 80.440,52. No entanto, o referido rendimento não pode ser tributado de forma integral no ano calendário de 2004, exercício 2005, uma vez que tal valor se refere a um benefício mensal que não foi pago pelo INSS no momento oportuno. Ou seja, a fiscalização deveria calcular o tributo de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pela contribuinte.*

Como se vê, a matéria em questão se trata de razões de mérito, razão pela qual serão assim apreciada mais adiante no presente voto.

Da Violação aos Princípios da Capacidade Contributiva e da Isonomia Tributária e do Efeito Confiscatório da Multa aplicada

Em sua peça recursal, a Recorrente defende que *é nítida a violação aos Princípios Constitucionais da Capacidade Contributiva e da Isonomia, pois a contribuinte não pode ser duplamente onerada, uma vez que não recebeu seu benefício na época devida.*

Mais adiante, sustenta a Recorrente que, *demonstrada a inequívoca lisura do procedimento adotado pela Recorrente, requer-se a plena desconstituição da multa atribuída, eis que não se vislumbra caracterizada qualquer infração cometida (...) a multa, no presente caso, assume o caráter nitidamente confiscatório, como fartamente dito acima, desrespeitando o Princípio do Não Confisco, previsto na Constituição Federal, motivo pelo qual impede seja integralmente desconstituída.*

Pois bem!!

No que tange às alegações em questão, ressalta-se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Sobre o tema, conferia-se o enunciado da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2

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

Assim, nega-se provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Dos Rendimentos Recebidos Acumuladamente

Conforme exposto linhas acima, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário, aduzindo, em síntese, que, os rendimentos apurados pela fiscalização como omitidos *não podem ser tributados de forma integral no ano calendário de 2004, exercício 2005, uma vez que tal valor se refere a um benefício mensal que não foi pago pelo INSS no momento oportuno. Ou seja, a fiscalização deveria calcular o tributo de acordo com as tabelas e alíquotas vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos, observando a renda auferida mês a mês pela contribuinte.*

Pois bem!

Sobre o tema, a CSRF possui reiterada jurisprudência - não unânime, é verdade – no sentido de que as diferenças decorrentes de verbas salariais, ainda que recebidas acumuladamente pelo contribuinte, devem ser tributadas pelo imposto sobre a renda com a aplicação das tabelas progressivas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos a menor), ou seja, de acordo com o regime de competência, consoante decidido pelo STF no âmbito do RE 614.406/RS, submetido à sistemática da repercussão geral prevista no artigo 543-B do Código de Processo Civil.

Neste sentido, confira-se a razões de decidir do voto vencedor do conselheiro Heitor de Souza Lima Junior no Acórdão 9202-005650, as quais adoto como fundamento do presente voto, *in verbis*:

Reitero aqui, inicialmente, com a devida vênia ao posicionamento diverso de alguns Conselheiros desta casa, meu entendimento, já manifestado também na instância ordinária, de desnecessidade de observância obrigatória do decidido pelo STJ no âmbito do REsp 1.118.429/SP no caso sob análise, uma vez se estar a tratar ali, da tributação de benefícios previdenciários recebidos acumuladamente, situação fática notadamente diversa da dos presentes autos, onde não está a ser tratar de qualquer rubrica de benefício ,mas sim de diferença remuneratória, auferida através de reclamatória trabalhista.

Sem dúvida, reconhece-se aqui, em linha com o recorrido, que a matéria sob litígio foi objeto de análise recente pelo STF, no âmbito do RE 614.406/RS, objeto de trânsito em julgado em 11/12/2014, feito que teve sua repercussão geral previamente reconhecida (em 20 de outubro de 2010), obedecida assim a sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil vigente. Obrigatória, assim, a observância, por parte dos Conselheiros deste CARF dos ditames do Acórdão prolatado por aquela Suprema Corte em 23/10/2014, a partir de previsão regimental contida no art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Reportando-me a este último julgado vinculante, noto, porém, que, ali, se acordou, por maioria de votos, em manter a decisão de piso do TRF4 acerca da inconstitucionalidade do art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, devendo ocorrer, na forma ali determinada, a incidência mensal para o cálculo do imposto de renda correspondente à tabela progressiva vigente no período mensal em que apurado o rendimento percebido a menor – regime de competência (...)", afastando-se assim o regime de caixa.

Todavia, de se ressaltar aqui também que em nenhum momento se cogita, no Acórdão, de eventual cancelamento integral de lançamentos cuja apuração do imposto devido tenha sido feita obedecendo o art. 12 da referida Lei nº 7.713, de 1988, note-se, diploma plenamente vigente na época em que efetuado o lançamento sob análise, o qual, ainda, em meu entendimento, guarda, assim, plena observância ao disposto no art. 142 do

Código Tributário Nacional, não se estando destarte, diante de utilização de critério jurídico equivocados ou vício material no lançamento efetuado.

A propósito, de se notar que os dispositivos legais que embasaram o lançamento constantes de e-fl. 14, em nenhum momento foram objeto de declaração de inconstitucionalidade ou de decisão em sede de recurso repetitivo de caráter definitivo que pudesse lhes afastar a aplicação ao caso in concreto.

Deflui daquela decisão da Suprema Corte, em meu entendimento, inclusive, o pleno reconhecimento do surgimento da obrigação tributária que aqui se discute, ainda que em montante diverso daquele apurado quando do lançamento, o qual, repita-se, obedeceu os estritos ditames da legalidade à época da ação fiscal realizada. Da leitura do inteiro teor do decisum do STF, é notório que, ainda que se tenha rejeitado o surgimento da obrigação tributária somente no momento do recebimento financeiro pela pessoa física, o que a faria mais gravosa, entende-se, ali, inequivocamente, que se mantém incólume a obrigação tributária oriunda do recebimento dos valores acumulados pelo contribuinte pessoa física, mas agora a ser calculada em momento pretérito, quando o contribuinte fez jus à percepção dos rendimentos, de forma, assim, restarem respeitados os princípios da capacidade contributiva e isonomia.

Assim, com a devida vênia ao posicionamento esposado por alguns membros deste Conselho, entendo que, a esta altura, ao se defender a exoneração integral do lançamento, se estaria, inclusive, a contrariar as razões de decidir que embasam o decisum vinculante, no qual, reitero, em nenhum momento, note-se, se cogita da inexistência da obrigação tributária/incidência do Imposto sobre a Renda decorrente da percepção de rendimentos tributáveis de forma acumulada.

Se, por um lado, manter-se a tributação na forma do referido art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, conforme decidido de forma definitiva pelo STF, violaria a isonomia no que tange aos que receberam as verbas devidas "em dia" e ali recolheram os tributos devidos, exonerar o lançamento por completo a esta altura significaria estabelecer tratamento antiisonômico (também em relação aos que também receberam em dia e recolheram devidamente seus impostos), mas em favor daqueles que foram autuados e nada recolheram ou recolheram valores muito inferiores aos devidos, o que deve, em meu entendimento, também se rechaçar.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto dar provimento parcial ao recurso voluntário, determinando-se a retificação do montante do crédito tributário com a aplicação tanto das tabelas progressivas como das alíquotas vigentes à época da aquisição dos rendimentos (meses em que foram apurados os rendimentos percebidos), ou seja, de acordo com o regime de competência.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior