



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10983.720414/2010-76
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.524 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de dezembro de 2022
Recorrente DAVID LEMOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. SÚMULA CARF Nº 63.

Os valores recebidos pelo sujeito passivo ou seus dependentes, que se enquadrem no conceito de renda ou proventos de qualquer natureza, sujeitam-se à tributação pelo imposto sobre a renda, a menos que haja expressa disposição legal que os exclua do campo de incidência do imposto.

Não há que se cogitar de isenção de imposto sobre a renda, prevista no art. 39, inciso XXXIII do RIR/1999 (vigente à época dos fatos), quando os rendimentos recebidos são oriundos do trabalho assalariado, correspondentes a período em que beneficiária ainda se encontrava em atividade, não se tratando de proventos de aposentadoria.

Para gozo da isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios (Súmula CARF nº 63).

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOB VERBA RECEBIDA EM ATRASO. REMUNERAÇÃO POR EXERCÍCIO DE EMPREGO, CARGO OU FUNÇÃO. RECURSO ESPECIAL Nº 855.091/RS DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

No julgamento do RE nº 855.091/RS, com repercussão geral reconhecida, o STF fixou a tese de que "não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função". Aplicação aos julgamentos do CARF, por força de determinação regimental.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STF e pelo STJ em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros do CARF no julgamento dos recursos sob sua apreciação.

RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 614.406 DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

A tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente por pessoas físicas deve ocorrer pelo regime de competência, para efeito de cálculo do imposto sobre a renda, aplicando-se as tabelas e alíquotas do imposto sobre a renda vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação, conforme decidido pelo STF no Recurso Especial nº 614.406, sob o rito de repercussão geral.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LEIS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 1972 e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do mesmo Decreto, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. § 3º ART. 57. APLICAÇÃO

Presentes na peça recursal os argumentos de defesa já explicitados por ocasião do oferecimento da manifestação de inconformidade ou impugnação, que foram claramente analisados pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para exclusão da base de cálculo do lançamento os valores recebidos a título de juros moratórios/compensatórios e aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Relator e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Martin da Silva Gesto, Ricardo

Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Mario Hermes Soares Campos (relator). Ausente o conselheiro) Christiano Rocha Pinheiro, substituído pelo Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-64.859 da 18ª Turma da 1ª Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ - DRJ/RJ1 (e.fls. 197/201), que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de Imposto sobre a Renda Pessoa Física (IRPF), relativo ao exercício de 2009, ano-calendário de 2008, no valor total, consolidado em 14/06/2010, de R\$ 75.889,95, com ciência por via postal em 24/06/2010, conforme o “Aviso de Recebimento” de e.fl. 83, consubstanciada na Notificação de Lançamento de e.fls. 78/82.

Conforme a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” da Notificação, da análise das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, e/ou das informações constantes dos sistemas da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), constatou-se omissão de rendimentos tributáveis recebidos acumuladamente em virtude de processo judicial, no valor de R\$ 163.077,51, auferidos pela dependente do sujeito passivo (cônjuge). Na “Complementação da Descrição dos Fatos” da Notificação é esclarecido que a dependente (cônjuge) do contribuinte, servidora pública federal, recebeu, em decorrência de ação judicial movida contra a União perante a Justiça Federal, rendimentos acumulados no valor de R\$ 304.604,99, de acordo com planilhas de cálculos apresentadas (e.fls. 21/22). Como esses cálculos se iniciam em maio de 1996 e a aposentadoria ocorreu somente em agosto de 2001, os valores recebidos correspondente a período anterior à data de aposentadoria da dependente (R\$ 213.580,35), foram considerados tributáveis. Os restantes R\$ 91.027,64, foram tratados como rendimentos de aposentadoria, e portanto, isentos/não tributáveis, posto que alcançados pela isenção por moléstia grave. Foram deduzidos honorários advocatícios no valor de R\$ 50.502,84, proporcionais aos rendimentos tributáveis, chegando assim no valor a tributar de R\$ 163.077,51.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação (e.fls. 2/11), onde advoga que a aquisição da disponibilidade financeira/econômica das verbas laborais/rendimentos recebidos acumuladamente por sua esposa somente ocorreu no ano de 2008. Acrescenta que na data de recebimentos dos proventos acumulados a dependente já tinha a condição de portadora de doença grave e de aposentada por invalidez consolidada. Dessa forma, afirma que, considerando que a dependente do impugnante recebeu as verbas laborais acumuladas no ano de 2008, quando já aposentada por invalidez permanente desde 2001, ano em que teve reconhecida a sua situação de se encontrar acometida de moléstia grave incurável, cumpridas estariam as premissas necessárias ao reconhecimento da situação de isenção, prevista no art. 39, inc, XXXIII, do então vigente Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto nº 3.000, de 25 de março de 1999 – RIR/1999), que deveria alcançar os rendimentos recebidos objeto da autuação. Por outro lado, complementa que, a prevalecer o entendimento expresso pela autoridade fiscal lançadora, estaria havendo lançamento sobre obrigações calculadas em razão de fatos geradores teóricos havidos nos anos de 1996, 1997, 1998, 1999, 2000 e 2001, mediante aquisição de disponibilidade econômica em 2008 e Notificação de Lançamento instrumentalizada no ano de 2010, o que implicaria no fato de que o lançamento estaria alcançado pela decadência.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, sendo julgada improcedente. O acórdão exarado apresenta a seguinte ementa:

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO.
APOSENTADORIA.**

Não há que se cogitar de isenção de imposto de renda quando os rendimentos recebidos são oriundos do trabalho assalariado e dizem respeito a períodos anteriores à aposentadoria e ao início da moléstia grave.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão do julgamento de primeira instância, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário (e.fls. 207/222), onde principia afirmando que as seguintes teses seriam sustentadas: a) vício pelo lançamento sobre verbas isentas do IRPF; b) vício pelo lançamento sobre juros de mora e férias; e c) vício por ilegalidade da alíquota aplicada. Passa assim a discorrer sobre as aventadas teses mediante os seguintes argumentos:

II-PRELIMINARMENTE**II.1 DA ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA - IMPOSSIBILIDADE DO
LANÇAMENTO - HIPÓTESE SUBJETIVA DA REGRA MATRIZ DE
INCIDÊNCIA NÃO PREENCHIDA**

A decisão recorrida fundamenta-se no entendimento de que "a natureza do rendimento é determinante para a fruição da isenção prevista pela Lei n. 11.052, de 29 de dezembro de 2004". Por tal motivo, a DRJ decidiu que a isenção da qual faz jus a dependente do Recorrente não abrange as verbas percebidas em função da Ação Judicial n. 2001.72.00.000970-1.

Ora, primeiramente deve-se destacar que a argumentação trazida pelo Relator da decisão sequer vem embasada em lei, justamente pelo fato de que o Decreto 3.000/99 se limita em discorrer sobre a outorga da isenção, senão vejamos:

(...)

É desta regra que deriva a tese ora defendida, visto que, se de um lado será aposentado o servidor acometido de moléstia grave e assegurado a ele o recebimento de seus proventos integrais, do outro estará a respectiva verba isenta do IRPF, eis que não comporá a base de cálculo do imposto para fins de apuração da obrigação tributária respectiva. É o que preleciona o Artigo 186, I, § 1º da Lei nº 8.112/90:

(...)

Não obstante, cabe destacar que a própria Receita Federal, em seu endereço na internet, possui uma página de esclarecimento ao contribuinte¹, onde expõe taxativamente sobre a questão dos proventos recebidos em virtude de aposentadoria por doença grave na via judicial:

266 - Qual é o tratamento tributário da complementação de aposentadoria, reforma ou pensão paga a portador de doença grave?

É isenta do imposto sobre a renda a complementação de aposentadoria, reforma ou pensão recebida de entidade de previdência privada, Fundo de Aposentadoria Programada Individual (Fapi) ou Programa Gerador de Benefício Livre (PGBL).

A isenção não se aplica aos resgates de entidade de previdência privada, Fapi ou PGBL. A isenção também não se aplica aos valores recebidos a título de pensão, inclusive complementações, quando o beneficiário do rendimento for portador de moléstia profissional, observado o disposto na pergunta 264.

(...)

Tal entendimento é confirmado pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal através da **Solução de Consulta n. 48 - Cosit de 10.12.2013**, quando se dispõe categoricamente que a isenção segue critério subjetivo, ou seja, se dá não em função da

natureza das verbas percebidas, mas sim, diante da condição do sujeito que a requer, conforme se percebe pela ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ementa: Consulta parcialmente conhecida. **Isenção subjetiva.** Interpretação literal. Caráter personalíssimo e intransferível. Óbito do beneficiário. Impossibilidade de extensão da isenção, concedida ao instituidor da pensão, também à beneficiária da pensão por morte que não é portadora de doença grave.

Conforme se depreende das conclusões da referida consulta, a isenção é "(...) *concedida, portanto, em razão do preenchimento de condições legais peculiares à pessoa física beneficiária daqueles proventos*". Conclusão que confirma a tese do Recorrente e que, como é sabido, fixa critério jurídico a ser seguido pela Receita Federal do Brasil em suas atividades.

Ora, considerando que a Dependente do Impugnante recebeu as verbas laborais acumuladas no ano de 2008, quando já aposentada por invalidez permanente desde 2001, ano em que teve reconhecida a sua situação de se encontrar acometida de moléstia grave incurável, cumpridas estão as premissas acima destacadas pela Receita Federal do Brasil, como necessárias ao reconhecimento situação de isenção que deveria alcançar os rendimentos recebidos.

A resposta formulada ao questionamento destacado acima ratifica o entendimento expresso na Impugnação Fiscal de que é a condição subjetiva do contribuinte na data da ocorrência do respectivo fato gerador do IRPF que irá determinar se os rendimentos percebidos serão isentos ou não. Explica-se:

(...)

Incontroverso é o fato de que a aquisição da disponibilidade econômica, no caso em apreço, deu-se tão somente no momento em que o Juízo da Causa determinou o pagamento das verbas laborais reclamadas nos autos da ação 2001.72.00.000970-1, no dia da respectiva disponibilização, o que ocorreu em 07.01.2008.

(...)

No caso em tela, embora preenchidos os critérios material (percepção de renda ou proventos de qualquer natureza), temporal (momento de recebimento da renda/provento), espacial (em território nacional e por residente); **o critério pessoal não restou atendido, visto que este estabelece que, para fins de incidência do IRPF, as rendas e proventos devem ser percebidas por pessoa física que seja contribuinte, ou seja, não-isenta.**

Assim, como se demonstrou reiteradamente ao longo do presente processo, no momento do trânsito e julgado da Ação Judicial que reconheceu o direito às verbas ora discutidas, a dependente do Recorrente já se encontrava devidamente aposentada e a aquisição do direito à isenção do IRPF é consequência do reconhecimento de que, como portadora de moléstia grave, deixou de ser contribuinte do imposto. Assim, **embora tenha ocorrido acréscimo patrimonial, este, do ponto de vista temporal, ocorreu quando já incidia sobre a impugnante o direito subjetivo à isenção. Assim, irrelevante que as verbas percebidas digam respeito a períodos laborais em que a Recorrente era contribuinte do IRPF, pois que, quando da aquisição da disponibilidade, já se encontrava na situação da isenta.**

(...)

Por outro lado, *ad argumentandum tantum*, caso o entendimento ventilado pela Receita Federal estivesse correto, o lançamento estaria adstrito não ao momento da aquisição da disponibilidade financeira, mas ao momento da aquisição do direito, ou seja, período em que deveria ter sido pago o salário devido. Nessas condições, a relação temporal remete a regra da decadência, conforme dita o art. 173 do CTN, e assim, extinto estaria o crédito tributário impugnado, nos termos do art. 156, V do CTN.

Portanto, seja pela tese da legalidade levantada pela Recorrente, seja pelo raciocínio da Autoridade Lançadora, demonstra-se a inviável manutenção do Auto de Infração ora discutido. Ainda assim, deve-se destacar a ocorrência de erros quanto à apuração dos valores e aplicação de alíquotas, vícios que serão expostos a seguir.

III - DO MÉRITO

III.1 DA NÃO INCIDÊNCIA DO IRPF SOBRE OS VALORES DEVIDOS À TÍTULO DE JUROS DE MORA E FÉRIAS

Não obstante a patente constatação de nulidade do lançamento e do suposto crédito tributário reclamado em virtude do não preenchimento do critério pessoal da hipótese de incidência, deve-se destacar que o lançamento ora Recorrido também padece de vícios quanto ao cálculo do que seria o montante devido, visto que foram ilegalmente acrescentados à base de cálculo do imposto os valores recebidos à título de juros de mora e férias, contrariando as regras vigentes.

Isto ocorre porque os juros moratórios, nos termos do art. 404 do Código Civil, têm por finalidade a recomposição do prejuízo causado por um dano, por um ato ilícito (o não pagamento das verbas trabalhistas à época em que devidas). Assim, não se trata de acréscimo patrimonial, mas de recomposição do patrimônio lesado em decorrência de um dano causado, motivo pelo qual a percepção de verbas indenizatórias não representa fato gerador do Imposto de Renda, estando estas verbas a salvo da incidência do tributo.

A mesma regra aplica-se às férias, visto que se trata de um direito do empregado que, por algum motivo, foi lesado, sendo judicialmente recomposto, não se tratando de salário.

Tal entendimento já foi há muito sedimentado pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, senão vejamos:

(...)

Assim, ainda que por ventura se entenda pela manutenção do direito ao lançamento, o montante apurado deverá ser, necessariamente, revisto, uma vez que o Auto de Infração em apreço abrange valores que não são considerados renda ou proventos pela legislação, não podendo integrar a base de cálculo respectiva.

Em termos práticos, dos R\$213.580,35 que a Autoridade Lançadora utilizou como base de cálculo, R\$81.031,65 são valores recebidos à título de juros de mora, e R\$2.750,91 são relacionados às férias, conforme as discriminações apresentadas no próprio Auto de Infração. (Doc. 2 da Impugnação Fiscal)

Desta feita, percebe-se que uma parcela significativa dos valores lançados é incontroversamente indevida, visto que não corresponde ao fato gerador do imposto de renda, tratando-se de verbas meramente indenizatórias.

III.2 DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - VIOLAÇÃO DA LEI n. 7.713/88 - NÃO OBSERVAÇÃO DE PROCEDIMENTO ESPECÍFICO - DESRESPEITO À CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A PROGRESSIVIDADE DO IMPOSTO

Por último, cabe demonstrar também outra ilegalidade de apuração do lançamento recorrido, visto que a fiscalização apenas discriminou os valores percebidos mês a mês para fins de apontar o momento da aposentadoria, mas aplicou a alíquota sobre o montante final, contrariando as regras específicas de incidência do IRPF sobre rendimentos pagos acumuladamente, bem como, os princípios da capacidade contributiva e da progressividade do imposto.

Isto porque o montante recebido em virtude de decisão favorável em Ação Judicial foi recebido de uma vez só, apesar de referirem-se a verbas salariais de seis anos diferentes. Assim, ao tributar as verbas conjuntamente, aplicou-se a alíquota máxima de 27,5%, mais gravosa do que a devida, caso a apuração fosse reconstruída mês a mês.

Conforme dispõe taxativamente o art. 12 da Lei 7.713/88, no caso de rendimentos recebidos acumuladamente, tal qual ocorre em ações judiciais, a incidência do IRPF ocorre somente na fonte e se dá mediante a utilização de tabela progressiva

considerando o número de meses a que o montante se refere e respeitando a progressividade:

(...)

No mesmo sentido se manifesta a IN RFB n. 1.127/2011, que dispõe sobre a apuração e tributação de rendimentos recebidos acumuladamente (RRA):

(...)

A este respeito, o posicionamento do Supremo Tribunal de Justiça também é no sentido de rechaçar os lançamentos feitos de modo global, ignorando os cálculos mensais e sob alíquota mais gravosa, senão vejamos:

(...)

Há ainda que se destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional já reconheceu a impossibilidade do lançamento simplificado sobre o montante total, conforme se verifica pelo Ato Declaratório n. 1, de 27.03.2009 (fl.15 do DOU n.90 de 14.05.2009), quando dispõe que "*nas ações judiciais que visem obter a declaração de que, no cálculo do imposto de renda incidente sobre rendimentos pagos acumuladamente, devem ser levadas em consideração as tabelas e alíquotas das épocas próprias a que se referem tais rendimentos, devendo o cálculo ser mensal e não global*", a saber:

(...)

Assim, não obstante a tentativa da autoridade fiscal de tributar verbas isentas, o Auto de Infração ora discutido também não pode prosperar diante da patente ilegalidade quanto a metodologia de apuração, a qual inclui verbas indenizatórias e não reconstitui as verbas salariais ao seu momento de origem, implicando em tributação ilegal, alargada e sob alíquota mais gravosa do que a devida.

Ora, como se pode concluir, os princípios constitucionais, a legislação em vigor, as normas da RFB, a jurisprudência do STJ e a própria Procuradoria da Fazenda Nacional reforçam a retidão dos fundamentos trazidos pelo Recorrente, inexistindo qualquer subterfúgio que justifique as ilegalidades perpetradas no lançamento ora recorrido, imperando a necessidade de reconhecimento de nulidade do Auto de Infração.

(...)

Ao final, é requerido o julgamento pela insubsistência da Notificação de Lançamento, ante a inobservância do critério pessoal da hipótese de incidência do imposto, eis que a beneficiária dos rendimentos seria isenta do IRPF e portanto, tributa verbas indenizatórias e relacionadas à férias, que não integrariam a base de cálculo do imposto, assim como: "*Seja declarado insubsistente o Auto de Infração n. 2009/853127518494310 visto o erro material relacionado à utilização de metodologia inadequada de apuração, negando vigência às disposições do art. 12 da Lei 7.713/88 e da IN RFB n. 1.127/2011, realizando a tributação direta sobre rendimentos acumulados, mediante aplicação da alíquota mais gravosa, ante clara violação dos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da progressividade do imposto*"

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância, por via postal, em 16/05/2014, conforme Aviso de Recebimento de e.fl. 205. Tendo sido o recurso protocolizado em 11/06/2014, conforme atesta o carimbo apostado por servidor da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC (e.fl. 207), considera-se tempestivo.

Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, verifico que o recurso apresentado atende parcialmente a tais requisitos, posto que aborda matéria estranha ao lançamento ou à lide instaurada, porque não suscitada por ocasião da impugnação. No recurso ora objeto de análise, pretende o contribuinte discutir a incidência do imposto sobre os valores recebidos pela dependente a título de juros de mora e férias; também foi suscitada nulidade, por suposta violação da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988; não observação de procedimento específico e desrespeito à capacidade contributiva e a progressividade do imposto. Ocorre que tais teses de defesa somente foram levantadas por ocasião da apresentação da peça recursal, não havendo qualquer menção a tais hipóteses na impugnação, caracterizando evidente inovação nas razões de defesa.

Nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal federal, a apresentação da impugnação inicia a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, devendo em tal momento ser apresentados todos os argumentos de defesa em que a então impugnante pretenda se fundar, assim como as provas/documentos em que se baseiam sua defesa. Portanto, era dever da autuada, já no ensejo da apresentação da impugnação, momento em que se instaura o litígio, municiar sua defesa com os elementos de fato e de direito que entendesse suportarem suas alegações. Assim deveria, sob pena de preclusão, instruir sua impugnação apresentando todos os argumentos e provas que entendesse fundamentar sua defesa. É o que disciplina os dispositivos normativos pertinentes à matéria, artigos 15 e 16 do referido Decreto nº 70.235, bem como o disposto no inciso I, do art. 373 do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Nesses termos, devem ser considerados preclusos argumentos apresentados somente nesta fase processual, sob pena de supressão de instância, uma vez que tais teses não foram submetidas à apreciação da autoridade fiscal julgadora de piso. Entretanto, devo destacar que, nos termos do § 2º do art. 62, Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Considerando que os temas relativos à incidência do IRPF sobre os valores recebidos a título de juros de mora e à forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente foram objeto de pronunciamento do STF no rito suso referenciado, os mesmos serão tratados na sequência do presente voto.

Deixo assim, de conhecer do recurso somente quanto à parte que visa discutir a incidência do imposto sobre a renda sobre os valores recebidos a título de férias. Todavia, no que se refere às férias recebidas, o autuado limita-se a afirmar tratar-se de “...um direito do empregado que, por algum motivo, foi lesado, sendo judicialmente recomposto, não se tratando de salário;”, colacionando julgado do STJ. Ocorre que a ementa de julgado que o contribuinte apresenta trata de férias vencidas e não gozadas e férias proporcionais convertidas em pecúnia, hipóteses distintas dos valores recebidos pela dependente do autuado, que se refere a diferenças salariais com reflexos nas férias gozadas, rendimento sujeito à normal incidência do IRPF, conforme se demonstrará no tópico seguinte.

Antes de passar à análise propriamente do recurso, deve ser esclarecido que as decisões administrativas e judiciais que o recorrente invoca, em regra, são desprovidas da natureza de normas complementares e não vinculam decisões deste CARF, sendo opostas

somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada. Ressalve-se as situações expressamente previstas em lei, em que se reconhece a natureza vinculante de determinadas decisões, as quais serão objeto de apreciação nas páginas seguintes.

Incidência do IRPF sobre os proventos recebidos acumulados pela dependente

Alega o recorrente que, considerando o fato de sua dependente ter recebido verbas laborais acumuladas no ano de 2008, quando já aposentada por invalidez permanente desde 2001, ano em que teve reconhecida a sua situação de se encontrar acometida de moléstia grave incurável, cumpridas estariam as premissas normativas ao reconhecimento da situação de isenção que deveria alcançar os rendimentos recebidos. Em que pese os argumentos contrários expendidos pelo autuado, entendo que a procedência do lançamento sobre os valores objeto da notificação foi devida e suficientemente fundamentada no julgamento de piso. Peço assim, *vênia* para reproduzir parte do Acórdão que trata da incidência do IRPF sobre as verbas objeto do presente lançamento e adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir, com as ressalvas que serão apresentadas nos tópicos seguintes:

A Fiscalização incluiu como rendimentos tributáveis R\$ 163.077,51 recebidos pela dependente do Interessado, Magali Lemos, oriundos de ação judicial, conforme descrição de fl. 80. Segundo o Fisco, essa seria a parcela de rendimentos anterior à aposentadoria e ao início da moléstia grave da dependente do Interessado. Os rendimentos relativos a períodos posteriores a agosto de 2001 seriam alcançados pela isenção por moléstia grave.

O Impugnante defende que os rendimentos foram recebidos em 2008, quando sua dependente já estava aposentada e era portadora de moléstia grave, razão pela qual que os rendimentos em análise seriam isentos de imposto de renda em sua totalidade.

Faz-se mister salientar, inicialmente, que a isenção por moléstia grave encontra-se regulamentada pela Lei nº 7.713, de 1988, em seu artigo 6º, inciso XIV, com a redação dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004, nos termos abaixo:

"Art.6..... .."

XIV - os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, hepatopatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma;"

A partir do ano-calendário de 1996, deve-se aplicar, para o reconhecimento de isenções, as disposições, sobre o assunto, trazidas pela Lei nº 9.250, de 26/12/1995. Vejamos, *in verbis*, o teor do artigo 30 da referida lei:

"Art. 30 - A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXII do art. 6º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, **a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios,** "(g.n.)

A Instrução Normativa SRF nº 15, de 06 de fevereiro de 2001, ao normatizar o disposto no art. 6º, XIV, da Lei nº 7.713, de 1988, e alterações posteriores, assim esclarece:

"Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...)

XII - proventos de aposentadoria ou reforma motivadas por acidente em serviço e recebidos pelos portadores de moléstia (...)

1º A concessão das isenções de que tratam os incisos XII e XXXV, solicitada a partir de 1º de janeiro de 1996, só pode ser deferida se a doença houver sido reconhecida mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, (g.n.)

§ 2º As isenções a que se referem os incisos XII e XXXV aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão, quando a doença for preexistente;

II - do mês da emissão do laudo pericial, emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a concessão da aposentadoria, reforma ou pensão;

III - da data em que a doença for contraída, quando identificada no laudo pericial." (g.n.)

De acordo com o texto legal, depreende-se que há dois requisitos cumulativos indispensáveis à concessão da isenção. Um reporta-se à natureza dos valores recebidos, que **devem ser proventos de aposentadoria, pensão ou reforma, e o outro se relaciona com a existência da moléstia tipificada no texto legal.**

Efetivamente, a própria Fiscalização entendeu que a dependente do Contribuinte era portadora de moléstia grave desde agosto de 2001. Cumpre-se analisar, então, a natureza das verbas recebidas em 2008.

Diferentemente do alegado na impugnação, a totalidade das verbas recebidas em 2008 não pode ser considerada isenta. A ação judicial interposta por Magali Lemos abarca rendimentos de períodos anteriores e posteriores à sua aposentadoria. Os rendimentos anteriores à aposentadoria não podem ser considerados isentos quando de seu recebimento em 2008, pois dizem respeito a rendimentos de trabalho assalariado e não a proventos de aposentadoria, reforma ou pensão.

É imperativo salientar que a lei isentiva menciona apenas proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, sem incluir rendimentos de trabalho assalariado recebidos em decorrência de ação judicial. Não se pode olvidar que a lei isentiva deve sempre ser interpretada de forma literal, conforme preceitua o art. 111 do CTN, abaixo transcrito:

"Art. 111 - Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I- suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II- outorga de isenção;" (grifado)

O escopo do dispositivo supra está em assegurar que a legislação que conceda favores fiscais seja sempre interpretada literalmente. A regra é sempre a tributação, sendo a isenção e os demais favores fiscais exceções que não podem ser estendidas indiscriminadamente. O Legislador pretende, desse modo, delimitar ao máximo o campo de abrangência da renúncia fiscal, evitando que ocorram distorções.

Não merece guarida o argumento de que o rendimento recebido após a aposentadoria da dependente do Interessado seria, automaticamente, isento de imposto de renda. É necessário destacar que a natureza do rendimento é determinante para a fruição da isenção prevista pela Lei nº 7.713, de 1988, em seu artigo 6º, inciso XIV, com a redação dada pela Lei nº 11.052, de 29 de dezembro de 2004. No caso em tela, não se pode considerar como proventos de aposentadoria rendimentos de trabalho assalariado, mesmo que tenham sido recebidos após a aposentadoria da dependente do Interessado.

Portanto, os rendimentos de períodos anteriores à aposentadoria não podem ser abarcados pela isenção do imposto de renda por não possuírem natureza de proventos de aposentadoria, reforma ou pensão.

O entendimento esposado pelo Fisco na notificação de lançamento de fls. 78 a 82 não apresenta contradição, nem abre brecha para que se cogite da decadência do direito de lançar o imposto de renda relativo aos rendimentos do trabalho assalariado dos anos anteriores a 2001 que foram recebidos apenas em 2008.

O fato gerador do imposto de renda, como bem disse o Impugnante, ocorre no momento da disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos, que, no caso em questão, se deu apenas em 2008. Antes disso, a Fazenda Nacional não poderia lançar imposto de renda, uma vez que os rendimentos não haviam sido recebidos.

No momento do recebimento, deve-se analisar a natureza do rendimento para se determinar se haverá ou não incidência de imposto de renda. E a natureza dos rendimentos relativos a períodos anteriores a agosto de 2001 não é a de proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, mesmo que seu recebimento tenha ocorrido apenas em 2008. O fato de Magali Lemos se encontrar aposentada em 2008 não transforma as verbas relativas a períodos anteriores a agosto de 2001 em proventos de aposentadoria. A natureza tributável desses rendimentos permanece intacta, não se cogitando da isenção pleiteada pelo Impugnante.

Para fazer jus à isenção por acometimento de moléstia grave o interessado deve cumprir determinados requisitos, tais como: (i) ser portador de uma das moléstias arroladas no inciso XXXIII do RIR/1999 (vigente à época dos fatos); ii) receber proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, visto que a regra isentiva não se aplica a outros rendimentos e (iii) possuir laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Conforme se constata nos autos, o contribuinte ajuizou ação perante a Justiça Federal, sendo certo que as verbas que recebeu são oriundas da referida demanda, no entanto, os valores recebidos objeto do presente lançamento não é provento de aposentadoria. De acordo com a “Complementação da Descrição dos Fatos” da Notificação, a dependente do contribuinte, servidora pública federal, recebeu, em decorrência de ação judicial movida contra a União perante a Justiça Federal, rendimentos acumulados no valor de R\$ 304.604,99. Como esses cálculos se iniciam em maio de 1996 e a aposentadoria ocorreu somente em agosto de 2001, os valores recebidos correspondem a período anterior à data de aposentadoria da dependente (R\$ 213.580,35), foram considerados tributáveis. Os restantes R\$ 91.027,64, foram tratados como rendimentos de aposentadoria, e portanto, isentos/não tributáveis, posto que alcançados pela isenção por moléstia grave. Portanto, resta claro que a parte objeto do presente lançamento corresponde justamente ao período em que a dependente encontrava-se ainda em atividade, não se tratando de proventos de aposentadoria. Sendo exatamente a diferença de proventos (rendimentos) recebida por determinação judicial, relativo ao período em que ainda se encontrava vinculada ao órgão público, Assim, não restou cumprido um dos requisitos para a fruição da isenção do Imposto sobre a Renda, nos termos do art. 39, inciso XXXIII do RIR/1999.

Aplicável à presente situação o comando do verbete sumular nº 63 deste Conselho: “Súmula CARF nº 63: Para gozo da isenção do imposto de renda da pessoa física pelos portadores de moléstia grave, os rendimentos devem ser provenientes de aposentadoria, reforma, reserva remunerada ou pensão e a moléstia deve ser devidamente comprovada por laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.” Pontuo ainda o fato de que, tanto a resposta da Receita Federal na pergunta de nº 266, quanto a ementa da Solução de Consulta nº 48 - Cosit de 10/12/2013, reproduzidas pelo

recorrente na peça recursal, tratam de situações específicas não aplicáveis ao presente caso, uma vez que os rendimentos recebidos objeto da notificação referem-se ao período em que a dependente do autuado não se encontrava aposentada, possuindo a natureza de rendimentos tributáveis, por não se tratar de proventos de aposentadoria.

Não incidência do IRPF sobre juros moratórios incorridos sobre os rendimentos recebidos acumuladamente

Defende o recorrente a não incidência de imposto sobre a renda sobre os juros de mora recebidos em decorrência da decisão judicial, conforme discriminados na planilha de cálculos apresentada;

Após o lançamento e também o julgamento de piso, em apreciação do RE 855.091 (trânsito em julgado em 14/09/2021), em repercussão geral (Tema 808), o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido da não incidência do IRPF sobre os juros de mora pagos pelo atraso no recebimento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função, sendo firmada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função". A decisão encontra-se assentada nos seguintes termos:

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 808 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, considerando não recepcionada pela Constituição de 1988 a parte do parágrafo único do art. 16 da Lei nº 4.506/64 que determina a incidência do imposto de renda sobre juros de mora decorrentes de atraso no pagamento das remunerações previstas no artigo (advindas de exercício de empregos, cargos ou funções), concluindo que o conteúdo mínimo da materialidade do imposto de renda contido no art. 153, III, da Constituição Federal de 1988, não permite que ele incida sobre verbas que não acresçam o patrimônio do credor. Por fim, deu ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN interpretação conforme à Constituição Federal, de modo a excluir do âmbito de aplicação desses dispositivos a incidência do imposto de renda sobre os juros de mora em questão. Tudo nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Gilmar Mendes. Foi fixada a seguinte tese: "Não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função".

À vista de tal julgado, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, emitiu orientação no sentido do cumprimento da decisão do STF, nos termos do Parecer PGFN SEI nº 10167/2021/ME, de 7 de julho de 2021, donde se extrai a seguinte conclusão:

29. Em resumo:

- a) no julgamento do RE nº 855.091/RS foi declarada a não recepção pela CF/88 do art. 16 da Lei nº 4.506/1964;
- b) foi declarada a interpretação conforme à CF/88 ao § 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/88 e ao art. 43, inciso II e § 1º, do CTN;
- c) a tese definida, nos termos do art. 1.036 do CPC, é "**não incide imposto de renda sobre os juros de mora devidos pelo atraso no pagamento de remuneração por exercício de emprego, cargo ou função**", tratando-se de exclusão abrangente do tributo sobre os juros devidos em quaisquer pagamentos em atraso, independentemente da natureza da verba que está sendo paga;
- d) não foi concedida a modulação dos efeitos da decisão nos termos do art. 927, § 3º, do CPC;
- e) a tese definida aplica-se aos procedimentos administrativos fiscais em curso;

f) os procedimentos administrativos fiscais suspensos em razão do despacho de 20/08/2008 deverão ter seu curso retomado com a devida aplicação da tese acima exposta;

g) os efeitos da decisão estendem-se aos pedidos administrativos de ressarcimento pagos em atraso sendo desnecessário que o reconhecimento do pagamento em atraso decorra de decisão judicial.

Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja remetido à RFB em cumprimento ao disposto no art. 3º, § 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.(destaques do original).

Os argumentos atinentes à forma de tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente não constavam da impugnação apresentada pelo autuado, sendo suscitados apenas na fase de recurso. Tendo em vista o disposto no já citado § 2º, art. 62, do Anexo II do RICARF, considerando que não há dúvida quanto à natureza de se tratar o presente lançamento relativo a rendimentos recebidos acumuladamente e que o tema foi objeto de decisão pelo STF sob o rito de repercussão geral, entendo pelo provimento de tal pleito.

Rendimentos Recebidos Acumuladamente

Advoga o recorrente, caso não acolhida a tese de que os valores recebidos isentos, a nulidade da Notificação, por suposta violação da Lei nº 7.713, de 1988, devido a não observação de procedimento específico e desrespeito à capacidade contributiva e a progressividade do imposto. De pronto afasta-se a suposta nulidade aduzida pelo recorrente. Ao tratar das nulidades, o art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis; a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise.

O tema não é estranho a este Conselho, que por diversas oportunidades já se pronunciou no sentido de não constituir nulidade o fato de lançamentos relativos a rendimentos recebidos acumuladamente terem sido anteriormente calculado com base no regime de caixa, não se caracterizando vício passível de nulidade do lançamento, Nesse sentido os seguintes Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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

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

Acórdão 9202-006.705 – 2ª Turma / CSRF

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade de lançamento, quando plenamente obedecidos pela autoridade lançadora os ditames do art. 142, do CTN e a lei tributária vigente.

IRPF. PARCELAS ATRASADAS RECEBIDAS ACUMULADAMENTE. MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE LEI FEDERAL.

Inexistindo lei federal reconhecendo a isenção, incabível a exclusão dos rendimentos da base de cálculo do Imposto de Renda, tendo em vista a competência da União para legislar sobre essa matéria.

IMPOSTO DE RENDA. DIFERENÇAS SALARIAIS. URV.

Os valores recebidos por servidores públicos a título de diferenças ocorridas na conversão de sua remuneração, quando da implantação do Plano Real, são de natureza salarial, razão pela qual estão sujeitos a incidência de Imposto de Renda nos termos do art. 43 do CTN.

IRPF. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE.

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 de acordo com o regime de competência.

Acórdão 9202-004.115 – 2ª Turma / CSRF

No que tange aos argumentos de desrespeito à capacidade contributiva e a progressividade do imposto, esclareço que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegadas inconstitucionalidades. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo, com o seguinte comando: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”* Afasta-se assim a nulidade suscitada, uma vez que o lançamento foi efetuado com total observância ao disposto na legislação tributária, sendo descritas com clareza as irregularidades apuradas, o enquadramento legal, tanto da infração, como da cobrança da multa e dos juros de mora, e vem sendo oportunizada ao autuado todas as possibilidades de apresentação de argumentos e documentos em sua defesa.

Ocorre que, no período objeto da autuação a tributação dos rendimentos recebidos acumuladamente era disciplinada pelo art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, o qual determinava a tributação no mês do recebimento ou crédito e sobre o total do valor recebido. Entretanto, após o lançamento, no Recurso Especial – RE nº 614.406 o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu, sob o rito de repercussão geral, a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do referido art. 12 da Lei nº 7.713, de 1988, estabelecendo o regime de competência para efeito de cálculo do imposto sobre a renda relativo a rendimentos recebidos acumuladamente, sendo aplicável a alíquota correspondente ao valor recebido mês a mês, e não a relativa ao total satisfeito de uma única vez. O que não implica em ocorrência de decadência, uma vez que o fato gerador do imposto ocorreu no momento do pagamento, sendo a aplicação do regime de competência apenas técnica para efeito de cálculo do imposto, ou seja, quantificação do quanto devido.

Também se trata de argumento não trazido na peça impugnatória, mas considerando que não há dúvida quanto à natureza de se tratar o lançamento relativo a rendimentos recebidos acumuladamente e que o tema foi objeto de decisão pelo STF sob o rito de repercussão geral, entendo pelo provimento de tal pleito, mais uma vez invocando o § 2º do art. 62 do RICARF.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso e no mérito pelo seu provimento parcial, para exclusão da base de cálculo do lançamento os valores recebidos a título de juros moratórios/compensatórios e aplicar aos rendimentos pagos acumuladamente as tabelas e alíquotas do imposto vigentes à época em que os valores deveriam ter sido adimplidos mês a mês, conforme as competências compreendidas na ação.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos